

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ

Přechod z podnikání OSVČ na právnickou osobu
Transition from Self-Employment to a Legal Entity

Student: Eliška Smětáková
Vedoucí bakalářské práce: prof. Ing. Viola Šebestíková, CSc.

Ostrava 2016

Zadání bakalářské práce

Student: **Eliška Smětáková**
Studijní program: B6208 Ekonomika a management
Studijní obor: 6202R049 Účetnictví a daně
Téma: **Přechod z podnikání OSVČ na právnickou osobu**
Transition from Self-Employment to a Legal Entity
Jazyk vypracování: čeština

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
2. Formy podnikání
3. Analýza vybraných možností
4. Vlastní návrhy a doporučení
5. Závěr

Seznam použité literatury

Seznam zkratk

Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Seznam příloh

Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

GALOČÍK, Svatopluk a Oto PAIKERT. *DPH 2015 – výklad s příklady*. 11. vyd. Praha: Grada Publishing, 2015. 383 s. ISBN 978-80-247-5500-7.

KOLEKTIV AUTORŮ. *Meritum Účetnictví podnikatelů 2015*. 12. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2015. 544 s. ISBN 978-80-7478-689-1.

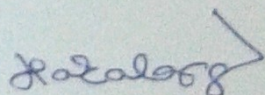
VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR 2014*. 12. vyd. Praha: 1. VOX, 2014. 392 s. ISBN 978-80-87480-23-6.

Formální náležitosti a rozsah bakalářské práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

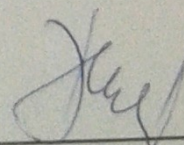
Vedoucí bakalářské práce: **prof. Ing. Viola Šebestíková, CSc.**

Datum zadání: 20.11.2015

Datum odevzdání: 06.05.2016



Ing. Jana Hakalová, Ph.D.
vedoucí katedry



prof. Dr. Ing. Dana Dluhošová
děkanka fakulty

„Prohlašuji, že jsem celou práci, včetně příloh, vypracovala samostatně. Přílohy číslo 1 a 2, dané mi k dispozici, jsem samostatně doplnila“.

V Ostravě dne 6. 5. 2016

Eliška Smětáková'

Eliška Smětáková

Obsah

1	Úvod.....	5
2	Formy podnikání	6
2.1	Podnikání fyzické osoby	6
2.1.1	Ukončení činnosti OSVČ	8
2.2	Podnikání právnické osoby	9
2.2.1	Společnost s ručením omezeným	10
2.3	Založení a vznik společnosti s ručením omezeným	12
2.3.1	Náležitosti společenské smlouvy	13
2.3.2	Splacení vkladů společníky	15
2.3.3	Zajištění živnostenského oprávnění k výkonu činnosti	16
2.3.4	Zápis do obchodního rejstříku	16
2.4	Varianty přechodu z podnikání OSVČ na s. r. o.	17
2.4.1	Založení nové s. r. o. a následný vklad obchodního závodu FO do základního kapitálu nově vzniklé s. r. o.	18
2.4.2	Prodej obchodního závodu FO společnosti s ručením omezeným	20
2.4.3	Postupný převod majetku FO do s. r. o., postupné ukončení činnosti FO ..	21
3	Analýza vybraných možností.....	23
3.1	Společnost GESCH wood, s. r. o.	23
3.1.1	Výrobní prostory a výrobní sortiment	24
3.2	Vklad obchodního závodu do společnosti GESCH wood, s. r. o.	24
3.2.1	Vklad obchodního závodu z účetního hlediska	24
3.2.2	Vklad obchodního závodu z daňového hlediska	31
3.3	Prodej obchodního závodu společnosti GESCH wood, s. r. o.	32
3.3.1	Prodej obchodního závodu z účetního hlediska	33
3.3.2	Prodej obchodního závodu z daňového hlediska.....	39

3.4	Postupný převod majetku FO do společnosti GESCH wood, s. r. o.	40
3.4.1	Postupný převod majetku FO z účetního hlediska	41
3.4.2	Postupný převod majetku FO z daňového hlediska	44
4	Vlastní návrhy a doporučení	45
4.1.1	Shrnutí a vlastní doporučení	46
5	Závěr	48
	Seznam použité literatury	50
	Seznam zkratk.....	52
	Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce	
	Seznam příloh	
	Přílohy	

1 Úvod

Na úplném počátku podnikání stojí podnikatel před zásadní otázkou, kterou formu podnikání pro svou společnost zvolí. V úplných začátcích, při minimálních zkušenostech a nijak přehnaných ambicích si obvykle volí tu nejjednodušší cestu, kterou je podnikat jako fyzická osoba (FO). Že pro start volí tuto cestu opravdu velké množství podnikatelů vyplývá i z dlouhodobých statistik, ze kterých je patrné, že počet FO několikanásobně převyšuje počet právnických osob. Nepochybně za touto volbou stojí právě poměrně jednoduché, rychlé a finančně nenáročné založení společnosti.

Další, neméně důležité rozhodnutí přichází ve chvíli, kdy se podnik rozrůstá a podnikatel uvažuje o změně právní formy svého podnikání. Opět má několik možností, pro které se může rozhodnout, tou nepravděpodobnější ale je, že se rozhodne pro přechod na společnost s ručením omezeným (s. r. o.), proto se v první kapitole podrobně zabývám právě tím, jak společnost s ručením omezeným založit, co vše je k tomu potřeba a poté popíšu způsoby, kterými lze podnikání fyzické osoby převést na společnost s ručením omezeným. Vše podrobně popíšu tak, aby to bylo co nejvíce srozumitelné a jasné.

V další kapitole se budu zabývat možnostmi, které jsem teoreticky nastínila v předchozí kapitole a přímo je aplikuji na vybranou OSVČ, pana Schneidera. Tímto procesem zjistím, která metoda přechodu z podnikání fyzické osoby na s. r. o. je pro tuto konkrétní nejlepší a nejvýhodnější. Data, která mi byla poskytnuta fyzickou osobou pro zpracování praktické části, jsou dle přání živnostníka mírně zkreslena, nicméně pro aplikaci teoretických poznatků jsou dostačující.

V poslední kapitole zhodnotím vybrané možnosti převodu obchodního závodu do s. r. o. FO poté doporučím, dle mého názoru, nejvhodnější variantu pro převod obchodního závodu. Budu přitom přihlížet jak na požadavky samotného živnostníka, tak na daňové a účetní dopady.

Cílem této práce je tedy nalézt, z pohledu daňového i účetního, nejvhodnější cestu pro přechod z podnikání fyzické osoby na podnikání společnosti s ručením omezeným.

2 Formy podnikání

V České republice se obvykle setkáváme se dvěma základními členěními podnikání. Prvním a zároveň také nejrozšířenějším druhem provozování činnosti je podnikat jako fyzická osoba, obvykle také nazývána jako osoba samostatně výdělečně činná (OSVČ). Jinou možností je podnikat jako právnická osoba (PO), do které se řadí několik druhů společností. V této kapitole si tyto druhy vymezíme, nicméně blíže se budeme věnovat jen jedné a to společnosti s ručením omezeným.

2.1 Podnikání fyzické osoby

Podnikatel, fyzická osoba, provozuje svou činnost za předpokladu získání živnostenského oprávnění.

Na základě zákona o živnostenském podnikání č. 455/1991 Sb. § 19 – 27 může fyzická osoba provozovat tyto druhy živností:

1. Živnosti **ohlašovací**, u kterých může být začátek provozování činnosti zároveň dnem ohlášení živnosti na živnostenském úřadě. Dle nároku na odbornou způsobilost se tyto živnosti dále dělí na:
 - a. živnosti **řemeslné**, které pro výkon činnosti předpokládají příslušné vzdělání a praxi (prokazuje se dokladem o vzdělání nebo odborné kvalifikaci),
 - b. živnosti **vázané**, u kterých je předpokladem průkaz způsobilosti pro příslušnou činnost nebo přesně určené vzdělání a praxe a
 - c. živnosti **volné**, u kterých stačí splnit pouze všeobecné podmínky.
2. Živnosti **koncesované**, u nichž právo provozovat živnost vzniká ode dne nabytí právní moci rozhodnutí o udělení koncese, tj. po udělení souhlasu od státu (Kolářová, 2013).

Podnikat jako fyzická osoba je vhodnou volbou formy podnikání především pro začínající podnikatele. Nicméně ji využívají i ti, pro které je podnikatelská činnost především vedlejší zdroj příjmů a ten hlavní mu přináší především klasické zaměstnání. Největší výhodou tohoto podnikání je zejména jednoduché zahájení činnosti. Jako každá z forem podnikání má i tato své výhody a nevýhody. Podnikatelé nejsou povinni vést účetnictví

a vedou tak zpravidla daňovou evidenci, což je také jedna z výhod podnikání jako OSVČ, jelikož si tuto účetní stránku podnikání často vedou podnikatelé sami a tím ušetří náklady za drahé účetní softwary nebo za externí vedení účetnictví.

Výhody:

- Jednoduché založení společnosti (minimum formálně-právních povinností, nízké správní výlohy, žádný počáteční kapitál),
- podnikatelské činnosti lze zahájit hned po ohlášení (výjimkou jsou koncesované živnosti a živnosti vyžadující zvláštní povolení),
- jednoduché přerušení nebo ukončení podnikání,
- není nutné vést účetnictví (pokud podnikatel není zapsán v obchodním rejstříku),
- možnost uplatnit si výdaje paušálem, pokud je to pro podnikatele výhodné,
- v případě splnění podmínek lze požádat o stanovení daně paušální částkou (*Veber, 2012*).

Nevýhody:

- Neomezené ručení majetkem podnikatele,
- podnikatel si obvykle obstarává veškerou administrativu spojenou s podnikáním, z toho také vyplívají vysoké požadavky na odborné znalosti i ekonomické znalosti podnikatele,
- možné finanční problémy v podnikání se mohou projevit v osobním životě podnikatele,
- nemusí být zaručena plynulost podnikání, velké problémy může způsobit například dlouhodobé onemocnění podnikatele (*Veber, 2012*).

Tab. 2.1 Vývoj počtu OSVČ v letech 2009 – 2014

	Hlavní činnost	Vedlejší činnost	Celkem
K 31. 12. 2014	586 112	386 244	972 356
K 31. 12. 2013	602 395	374 833	977 228
K 31. 12. 2012	627 596	366 492	994 088
K 31. 12. 2011	649 990	351 774	1 001 764
K 31. 12. 2010	640 406	336 663	977 069
K 31. 12. 2009	648 941	306 718	955 659

Zdroj: Ministerstvo průmyslu a obchodu¹

¹ http://www.mpo.cz/assets/cz/podpora-podnikani/msp/2015/11/Zpr_va_2014_5.11.pdf

Z tabulky vyplývá, že celkový počet podnikatelů se dlouhodobě snižuje. Za tento pokles mohou podnikatelé, kteří mají svou podnikatelskou činnost vedenou jako hlavní výdělečnou.

Naopak stoupá počet OSVČ, které mají samostatnou výdělečnou činnost vedenou jako vedlejší, tedy, že pro ně není podnikání (alespoň formálně) hlavním zdrojem příjmů. Podle Hospodářské komory ČR se podnikání stává poměrně rizikové a to zejména z pohledu stability pravidelnosti příjmů a pro část podnikatelů je tedy bezpečnější, pokud vedle podnikání vykonávají ještě další výdělečnou činnost, především zaměstnání. Mezi další důvod rostoucího trendu patří bezesporu nízká mzda z hlavního pracovního poměru (*Podnikatel.cz, 2014*).

2.1.1 Ukončení činnosti OSVČ

Podnikatel může souběžně podnikat jako OSVČ a zároveň být společníkem v s. r. o., jelikož i přesto, že s. r. o. založil živnostník, se jedná o dva samostatné právní subjekty. Nyní si ale uvedeme povinnosti, které náleží živnostníkovi v případě, že se rozhodne ukončit svou činnost a věnovat se pouze své nově vzniklé společnosti.

V okamžiku, kdy se podnikatel rozhodne ukončit svou podnikatelskou činnost, v první řadě ho čekají ohlašovací povinnosti, jelikož tuto skutečnost musí ohlásit živnostenskému úřadu, správě sociálního pojištění, zdravotní pojišťovně a finančnímu úřadu. Tuto povinnost může splnit jednoduše, vyplněním jednotného registračního formuláře (JRF), který odevzdá na živnostenském úřadě².

Z daňového pohledu se musí podnikatel, který vedl daňovou evidenci, řídit zákonem o dani z příjmu, konkrétně § 23 odst. 8 písm. b) bodem 2, na základě kterého musí zvýšit svůj základ daně o hodnotu pohledávek, cenu nespotřebovaných zásob a zůstatky vytvořených rezerv. Naopak se základ daně snižuje o dosud nezaplacené závazky.

Zákonem o dani z příjmu, § 23 odst. 8 písm. b) bodem 3 se řídí podnikatel, který uplatňuje výdaje paušálem. Ten upravuje svůj základ daně o cenu nespotřebovaných zásob, hodnotu pohledávek, které by byly při úhradě zdanitelným příjmem a o hodnotu zaplacených záloh.

Na poplatníka, který vede účetnictví, se vztahuje také zákon o dani z příjmu, blíže ale § 23 odst. 8 písm. b) bod 1, se základ daně upraví o „*zůstatky vytvořených rezerv a opravných položek, záloh, výnosů příštích období, výdajů příštích období, příjmů příštích období a nákladů příštích období.*“

² <https://portal.pohoda.cz/pro-podnikatele/uz-podnikam/preruseni-ci-zruseni-zivnosti/>

V případě, že měl podnikatel také zaměstnance, musí se s nimi rozvázat pracovní poměr, nicméně s těmito zaměstnanci se pravděpodobně uzavře nová pracovní smlouva ve společnosti s ručením omezeným.

V každém případě by se podnikatel, při úvahách převést svůj závod na společnost s ručením omezeným, ať už zamýšlí jakoukoli variantu přechodu, měl nejdříve poradit s právníkem a daňovým poradcem, kteří vždy individuálně zhodnotí danou situaci podnikatele a poradí mu nejvhodnější alternativu.

2.2 Podnikání právnické osoby

Kromě podnikání fyzických osob se setkáváme také s podnikáním ve formě obchodních společností. Založením obchodní společnosti vznikne nový právní subjekt, který musí být zapsán do obchodního rejstříku (*Kolářová, 2013*).

Problematicku obchodních společností upravuje od 1. ledna 2014 jednak zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech (zákon o obchodních korporacích „ZOK“) a zároveň je relevantní část upravena v zákoně č. 89/2012 Sb., občanský zákoník (nový občanský zákoník „NOZ“). Skutečnost, že je právní úprava nově soustředěna do dvou právních předpisů, které na sebe mnohdy vzájemně odkazují, může způsobovat určitou nepřehlednost pro čtenáře a uživatele (*Josková, 2014*).

Zákon o obchodních korporacích, § 1, nám vymezuje, že obchodními společnostmi jsou veřejná obchodní společnost a komanditní společnosti, které se řadí mezi osobní společnosti, společnost s ručením omezeným a akciová společnost, neboli kapitálové společnosti, družstva, evropská společnost a evropské hospodářské zájmové sdružení.

Při volbě právní formy podnikání se budoucí podnikatel může rozhodovat podle celé řady kritérií, z nichž některá jsou všeobecnější a jiná výrazně specifická podle druhu činnosti, které by se chtěl věnovat. Důležitou roli může hrát zákonem vyžadovaná minimální velikost základního kapitálu, což je, například u akciové společnosti, ne zrovna malá částka 2 mil. Kč. Sám sebe se mimo jiné může ptát na otázky, zda chce podnikat samostatně nebo uvažuje o společnících, jaká je obtížnost založení společnosti, míra právní regulace činnosti, ručení za své závazky apod. (*Veber, 2012*).

Výhodou a zároveň také důvodem pro založení právě obchodní společnosti může být například vyšší důvěryhodnost právnické osoby. Tato výhoda souvisí se snazším přístupem k cizím zdrojům (bankovním úvěrům), což ocení nejedna firma. Pro některé podnikatele může být významný také fakt, že hodnota společnosti se postupem času zvyšuje a je možné ji předat mladším generacím (*Kolářová, 2013*).

V případě založení společnosti více společníky je velká **nevýhoda** v možných rozdílných názorech společníků, které by mohly vést k vzájemným sporům a v závažných případech k zániku společnosti. U některých druhů společností je značnou nevýhodou také vysoký základní kapitál nutný k založení společnosti.

Tab. 2.2 Vývoj aktivních právnických osob v ČR v letech 2009 - 2014

	Počet aktivních právnických osob	Celkový počet aktivních podnikatelů
2009	238 271	1 077 908
2010	256 876	1 106 908
2011	272 204	1 137 439
2012	228 564	1 143 218
2013	236 840	1 124 694
2014	246 864	1 124 380

Zdroj: Ministerstvo průmyslu a obchodu³

Počet aktivních právnických osob se dle dat ministerstva průmyslu a obchodu (MPO) v posledních letech zvyšuje. Za vyšší nárůst stojí dle odborníků pravděpodobně oživení ekonomiky, ale částečně za tuto skutečnost může i nový zákon o obchodních korporacích, platný od ledna 2014. Ten mimo jiné snížil výši povinného základního kapitálu společnosti s ručením omezeným z 200 tis. Kč na symbolickou 1 Kč.

Podle Lenky Vodné, mluvčí hospodářské komory ČR, lze považovat za pravděpodobné, že na přírůstku počtu korporací může mít vliv snížení základního kapitálu potřebného k založení společnosti, ovšem zvláštní analýzu dat neprováděli. *Pavla Břečková*, místopředsedkyně Asociace malých a středních podniků a živnostníků ČR, by ale skutečnost zvyšování počtu právnických osob přičítala spíše oživení ekonomiky⁴.

2.2.1 Společnost s ručením omezeným

Společnost s ručením omezeným je nejrozšířenější formou podnikání právnických osob a, jak už jsem zmínila, od 1. ledna 2014 ji upravuje Zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech. Tento zákon, konkrétně § 132, definuje společnost s ručením omezeným takto: „*Společnost s ručením omezeným je společnost, za jejíž dluhy ručí společníci společně a nerozdílně do výše, v jaké nesplnili vkladové povinnosti podle stavu zapsaného v obchodním rejstříku v době, kdy byli věřitelem vyzváni k plnění.*“

³ http://www.mpo.cz/assets/cz/podpora-podnikani/msp/2015/11/Zpr_va_2014_5.11.pdf

⁴ <http://www.podnikatel.cz/clanky/pocet-podnikatelu-opet-vzrostl-firem-je-poprve-v-historii-pres-400-tisic/>

Společnost je řazena mezi kapitálové právě kvůli povinnosti společníků složit vklad před založením, s čímž souvisí nejvíce probíraná změna v zákoně, kterou je bezpochyby snížení vkladové povinnosti každého společníka na 1 Kč. Ona 1 koruna může být zároveň i základním kapitálem celé společnosti, pokud ji zakládá pouze jeden společník. Nepochybně se díky této skutečnosti nejeden začínající podnikatel s omezenými finančními možnostmi rozhodl pro založení právě společnosti s ručením omezeným, protože snížení částky na minimum zásadně usnadňuje založení společnosti. Společenská smlouva může nicméně dle § 142, odst. 2 ZOK výši vkladu určit vyšší.

Tato změna pravděpodobně reaguje na předchozí zákon, který stanovoval minimální částku základního kapitálu na 200 tis. Kč, a který zároveň neplnil svou původní úlohu částečné garance na úhradu potenciálních dluhů. Jak podotýká Petr Čížek, manažer projektu ZalogFirmu.cz, pro článek na Podnikatel.cz (2014), společnosti neměly povinnost držet základní kapitál ve společnosti jako disponibilní aktivum, proto jej po založení podniku dále užívaly pro podnikání a údaj o základním kapitálu se tak stal reálně pouze účetní položkou a záznamem v obchodním rejstříku⁵.

Další významnou změnou pro společníky je skutečnost, že nově mohou přijít o svůj majetek. Zákon o obchodních korporacích, § 68, nám říká, že v případě úpadku společnosti ručí její členové svým majetkem tehdy, pokud „*věděli nebo měli a mohli vědět, že je obchodní korporace v hrozícím úpadku podle jiného právního předpisu, a v rozporu s péčí řádného hospodáře neučinili za účelem jeho odvrácení vše potřebné a rozumně předpokládatelné.*“

Každý budoucí podnikatel, který stojí před rozhodnutím, kterou právní formu pro své podnikání zvolí, by měl zvážit výhody a nevýhody, které s sebou rozhodnutí přinese.

Výhody společnosti s ručením omezeným:

- omezené ručení společníků,
- do společnosti lze vložit peněžitý i nepeněžitý vklad, který ale musí být oceněn znalcem,
- povinný vklad společníka byl snížen z 20 tis. Kč na 1 Kč – nicméně výše kapitálu se může stanovit ve společenské smlouvě,
- společnost lze založit jedinou osobou,
- působí důvěryhodněji než FO,

⁵ <http://www.podnikatel.cz/clanky/eserocka-za-1-kc-ulehcuji-zakladani-firem-nezapomente-vsak-na-vyssi-odpovednost/>

- podíly na zisku společníkům nepodléhají pojistnému sociálního pojištění, ale jsou zdaněny srážkovou daní.

Nevýhody podnikání s. r. o.:

- založení společnosti je administrativně i finančně náročnější než u FO,
- samotný chod společnosti je také mnohem náročnější (nutnost svolávání valné hromady, zápisy z valných hromad – někdy nutný notářský zápis, ustanovení jednatele, potřeba vést účetnictví),
- při úpadku mohou za určitých okolností společníci přijít o svůj majetek.

2.3 Založení a vznik společnosti s ručením omezeným

Založení a vznik společnosti jsou dvě odlišné fáze vzniku. Založena je společnost uzavřením společenské smlouvy nebo sepsáním zakladatelské listiny, jestliže společnost zakládá pouze jediný zakladatel, a vznikají tím práva a povinnosti pouze smluvním stranám, tedy zakladatelům. Vznik společnosti je druhou fází a dochází k ní zápisem společnosti do obchodního rejstříku. V této chvíli teprve společnost vzniká jako právnická osoba (*Josková, 2014*).

Společníkem společnosti s ručením omezeným může být jakákoliv fyzická nebo právnická osoba, přičemž zákon o obchodních korporacích neurčuje minimální ani maximální počet společníků. Společnost tedy může založit jediná fyzická nebo právnická osoba, ale také je tu možnost, že společnost založí více (klidně několik desítek) společníků. Ve srovnání s předchozí úpravou obchodního zákoníku je to změna, protože ten limitoval počet společníků společnosti maximálně 50 osobami, nová úprava navíc nezakazuje tzv. řetězení společnosti, což znamená, že jediný společník v s. r. o. může být zároveň jediný společník v jiné s. r. o. (*Josková, 2014*).

Do společnosti lze vložit peněžité i nepeněžité vklady, o které se stará správce vkladů, který byl stanoven ve společenské smlouvě. Správcem vkladů mohl být dle staré úpravy pouze zakladatel nebo banka. Nyní může být správcem vkladu jakákoli fyzická nebo právnická osoba (*Josková, 2014*).

Pokud některý ze společníků vkládá do společnosti nepeněžitý vklad, je nutné, aby se do průběhu založení společnosti zapojil i znalec, který tento nepeněžitý vklad ocení. Tohoto znalce si vybírají společníci sami ze seznamu znalců, bez nutnosti podávat zvláštní návrh na jmenování znalce soudem, což je oproti předchozí úpravě zákona změna, která zakladatelům ušetří čas i peníze. Tomuto znalci náleží za zpracování znaleckého posudku odměna, která se

určí dohodou a kterou hradí společnost (Josková, 2014). Podle § 148, ZOK, musí být všechny nepeněžitě vložené vklady do podnikání ještě před vznikem samotné společnosti a peněžitě vložené vklady by měly být do společnosti vneseny alespoň z části (30%).

Samotná společnost vzniká teprve zápisem do obchodního rejstříku, obvykle je ale třeba, aby společnost mohla jednat ještě před tímto zápisem (uzavření nájemní smlouvy, příprava pracovních podmínek, uzavření pracovních smluv), pro tyto potřeby nám nový občanský zákoník, § 127 říká, že: „*Za právnickou osobu lze jednat jejím jménem již před jejím vznikem. Kdo takto jedná, je z tohoto jednání oprávněn a zavázán sám; jedná-li více osob, jsou oprávněny a zavázány společně a nerozdílně. Právnická osoba může účinky těchto jednání pro sebe do tří měsíců od svého vzniku převzít. V takovém případě platí, že je z těchto jednání oprávněna a zavázána od počátku. Převzme-li je, dá dalším zúčastněným najevo, že tak učinila.*“

Se založením společnosti vznikají náklady, které jsou definovány v § 6 odst. 3 písm. a) vyhlášky č. 500/2002 Sb. zákon o účetnictví, jako tzv. zřizovací výdaje, do kterých lze zahrnout veškeré výdaje, které vznikly před zahájením podnikatelské činnosti a souvisejí s podnikáním (např. soudní a správní poplatky, nájemné, odměny za zprostředkování a poradenské služby apod.). Všechny tyto úkony musí „*jednoznačně a prokazatelně*“ souviset se vznikem společnosti a je nutné uchovat související doklady, na základě kterých se, po vzniku společnosti, zaúčtují v účetnictví, aniž by záleželo, že se operace uskutečnily ještě před jejím vznikem (Šebestíková, 2012).

2.3.1 Náležitosti společenské smlouvy

Společenská smlouva, na základě které se zakládá společnost, musí povinně obsahovat zákonem stanovené náležitosti. Tyto náležitosti jsou upraveny v novém občanském zákoníku (§ 123 odst. 1 NOZ) a v zákoně o obchodních korporacích (§146 ZOK).

Společenská smlouva tedy musí obsahovat:

- **Firma**, nebo-li jméno společnosti, pod kterým je zapsána v obchodním rejstříku. Součástí jména společnosti musí být vždy označení právní formy (společnost s ručením omezeným, spol. s r. o. nebo s. r. o.)
- **Sídlo** (stačí uvést název obce, kde firma sídlí)
- **Předmět podnikání/činnosti** - společnost může být založena za účelem podnikatelským (v tomto případě má předmět podnikání) nebo za účelem jiným (předmět činnosti)

- **Určení společníků** – pokud je společníkem člověk, je ve smlouvě uvedeno jméno a bydliště nebo název (firma) a sídlo, je-li společníkem právnická osoba
- **Výše vkladu** – vklad je peněžní vyjádření hodnoty vloženého předmětu společníkem do základního kapitálu společnosti. Společník se zavazuje vložit předmět do společnosti za účelem nabytí nebo zvýšení účasti na společnosti. Jak již bylo zmíněno, minimální výše vkladu každého společníka je 1 Kč, společenská smlouva ale může stanovit výši vkladu vyšší než je minimální hranice (§ 142 odst. 1 ZOK) a může být pro každého společníka určena jiná výše (§ 142 odst. 2 ZOK). Ačkoli je výše vkladu snížena na minimální hranici, nedoporučuje se této příležitosti využívat, a to zejména proto, že je pak nutné nakupovat cizí zdroje, které jsou mnohem dražší, než ty vlastní.
- **Výše základního kapitálu** – základním kapitálem se rozumí souhrn všech vkladů (peněžních i nepeněžních) vložených do společnosti. Minimální částka vložená každým společníkem musí být ve výši 1 Kč, maximální částka není stanovena (§ 123 odst. 1 NOZ, § 146 odst. 1 písm. f) ZOK). V případě tedy, že společnost zakládá jediný společník, je minimální základní kapitál 1 Kč, jestli ji zakládá více společníků, násobí se ona jedna koruna počtem zakladatelů.
- **Jednatelé** – se stávají statutárním orgánem společnosti a společenská smlouva určuje jejich počet, způsob jednání za společnost a první jednatele (§ 194 ZOK).
- **Správce vkladů** – osoba, která před vznikem společnosti přijímá a spravuje splacené nebo vnesené předměty vkladů nebo jejich části. Tuto osobu určuje společenská smlouva a může jí být i zakladatel nebo některý ze zakladatelů. Taktéž jí ale může být i kterákoli právnická osoba (§ 18 ZOK).
- **Údaje o nepeněžitém vkladu** – popis, ocenění, částku, kterou se započítává na emisní kurs, a určení osoby znalce, který provede ocenění nepeněžitého vkladu. Znalec bude vybrán ze seznamu znalců (§ 146 písm. d) ZOK).

(Josková, 2014)

Všechny tyto údaje musí společenská smlouva při založení společnosti obsahovat, nicméně § 146 odst. 3 ZOK nám říká, že údaje o vkladové povinnosti, jednatele, správci vkladu a o nepeněžitém vkladu lze po vzniku společnosti a po splnění vkladové povinnosti ze společenské smlouvy vypustit.

V případě, že společnost s ručením omezeným zakládá pouze jediný společník, neuzavírá se společenská smlouva, ale zakladatelská listina. Ta musí obsahovat stejné náležitosti jako společenská smlouva a taktéž musí mít formu notářského zápisu.

Uzavřením společenské smlouvy mezi společníky je společnost založena, nicméně před samotným vznikem společnosti je třeba vykonat ještě několik úkonů.

2.3.2 Splacení vkladů společníky

Po sepsání společenské smlouvy (zakladatelské listiny) je nutné, před samotným vznikem společnosti, vykonat ještě další úkony. Jedním z nich je právě složení (splacení) vkladů.

Jak z výše vypsanych povinných náležitostí společenské smlouvy víme, výše vkladu každého společníka určuje společenská smlouva, ta zároveň určuje i výši podílu, který připadá na výši vkladu.

Je-li vkladem peněžitá suma, správce vkladu při založení společnosti založí zvláštní účet u banky přímo za účelem složení peněžních prostředků. S těmito penězi nemůže firma disponovat až do doby, než předloží doklad o vzniku společnosti. V případě, že společnost potřebuje uhradit zřizovací výdaje, umožní banka manipulovat s penězi již před vznikem společnosti (Josková, 2014). V okamžiku vzniku společnosti se vlastníkem peněžních prostředků stává společnost a správce vkladu je povinen předat tyto prostředky společnosti i s „plody a užitky“ (především jde o úroky), které vznikly. Ohledně těchto plodů a užitků může společenská smlouva určit jinak, tedy například, že si je správce vkladů může ponechat (§ 27 odst. 1 ZOK).

Nepeněžitý majetek vložený do společnosti může být dle § 15 ZOK věc, kterou se společník zavazuje vložit do společnosti za účelem nabytí nebo zvýšení účasti v ní a především je to věc, která lze ocenit penězi. Naopak nepeněžitým vkladem nesmí být podle § 17 odst. 3 ZOK práce nebo služby a podle § 21 odst. 3 ZOK „*pohledávka společníka za kapitálovou společností nemůže být předmětem jeho vkladu do této společnosti*“.

V okamžiku, kdy jsou splaceny všechny nepeněžité vklady v celé výši a každý společník splatí alespoň 30% peněžitého vkladu, mohou společníci podat návrh na zápis společnosti do obchodního rejstříku. Předtím nicméně musí mít zajištěno živnostenské nebo jiné oprávnění k výkonu své činnosti.

2.3.3 Zajištění živnostenského oprávnění k výkonu činnosti

Na základě rozhodnutí, v jakém odvětví se bude firma pohybovat, získá určitý druh oprávnění k podnikání. Nejčastějším druhem podnikatelského oprávnění k provozování činnosti je právě živnostenské oprávnění, které jsou upraveny živnostenským zákonem. V přílohách tohoto zákona můžeme nalézt soupis jednotlivých druhů živností, ze kterých si budoucí podnikatel vybere v souladu s podnikatelským záměrem a předmětem podnikání (Veber, 2012).

V případě, že se společnost rozhodne podnikat na základě živnostenského oprávnění, musí tuto skutečnost oznámit na živnostenském úřadě, jde-li o ohlašovací živnost, nebo o ně požádat, jedná-li se o živnost koncesovanou. Živnostenský úřad si poté opatří výpis z rejstříku trestů jednatele a zároveň si vyžádá notářský zápis o založení společnosti (Veber, 2012).

Nemá-li sám podnikatel, fyzická osoba zakládající s. r. o., potřebnou odbornou kvalifikaci k provozování živnosti jiné než volné, ustanoví odpovědného zástupce. Touto osobou může být podle živnostenského zákona § 11 odst. 4 písm. b) osoba, která je dané právnické osoby statutárním orgánem nebo jeho členem a zároveň splňuje podmínky pro výkon funkce odpovědného zástupce. Jestliže členem statutárního orgánu není osoba, která by splňovala podmínky pro funkci odpovědného zástupce, ustanoví podnikatel do této funkce jinou osobu.

2.3.4 Zápis do obchodního rejstříku

Do 90 dnů od založení společnosti musí všichni jednatelé svým jménem podat návrh na zápis do obchodního rejstříku. Jejich podpisy musí být úředně ověřeny. Pokud je to zapotřebí, mohou jednatelé zmocnit jiné osoby k podání zápisu společnosti, ale i podpisy zmocněnců na plné moci musí být úředně ověřeny. Listiny a skutečnosti, které mají být do rejstříku zapsány, musí být doloženy k návrhu na zápis, taktéž k nim musí být přiloženy listiny, které se zakládají ve sbírce listin. V souladu s § 18 zákona č. 304/2013 Sb., o veřejných rejstřících právnických a fyzických osob a § 17 nařízení vlády č. 351/2013 Sb., musí být návrh na zápis do obchodního rejstříku podán prostřednictvím elektronicky vyplněného formuláře, který je dostupný na internetových stránkách Ministerstva spravedlnosti (Veber, 2012).

Navrhovatelé na zápis společnosti musí před zápisem doložit, například nájemní smlouvou, jde-li o pronajaté prostory, nebo výpisem z katastru nemovitostí, jedná-li se o vlastní nemovitost, původ prostor, do kterých umístili sídlo podnikání. Jestliže navrhovatelé

splní všechny podmínky pro zapsání společnosti do obchodního rejstříku, vzniká společnost dnem zápisu, délka procesu je v rozmezí od tří týdnů do tří měsíců (Veber, 2012).

2.4 Varianty přechodu z podnikání OSVČ na s. r. o.

V okamžiku, kdy se, z počátku drobnému podnikateli začne podnikání rozrůstat, stojí před otázkou, zda přejít na jinou formu podnikání. Důvodů pro převod živnosti může být hned několik a významným je například rychle se rozrůstající podnikání nebo vidina vyšších obrátů. Pokud se podnikatel rozhodne pro převod, pravděpodobně se rozhodne právě pro společnost s ručením omezeným, jehož výhodou je bezesporu omezené ručení podnikatele za své závazky, kdežto neúspěšné podnikání jako OSVČ negativně ovlivní i osobní život podnikatele, není totiž neobvyklé, že podnikání končí osobním bankrotem podnikatele apod. Založit s. r. o. je navíc v porovnání se založením akciové společnosti administrativně i finančně méně náročně, především co se finanční stránky týče, s. r. o. nevyžaduje tak vysoký základní kapitál, který právě u akciové společnosti činí 2 mil.

Podnikatel se může pro přeměnu svého podnikání rozhodnout v podstatě kdykoliv během roku. Martin Chamr, jednatel ve společnosti Chamr & Partners, pro článek na podnikatel.cz vysvětluje, že je-li podnikatel plátcem DPH, doporučuje se a je jednodušší myšlenku převodu společnosti začít realizovat na konci roku. Je tomu tak proto, že konec roku je právě období, kdy se musí provést inventarizace majetku, uzavření účetních knih, apod., což jsou všechno povinnosti, které je třeba vykonat i při převodu společnosti⁶.

V každém případě, převodem společnosti vzniká nový právní subjekt a živnost zanikne ke dni, který si podnikatel sám zvolí. Jestliže bude chtít, nemusí živnost vůbec zanikat a je možné podnikat souběžně. Což s sebou ale nese také více povinností a s tím související časovou i administrativní náročnost (vedení daňové evidence, apod.). V případě, že podnikatel ukončí činnost živnosti, může své nové společnosti dát stejný název, jako doposud nesl zaniknutý podnik, na který byl jak sám podnikatel, tak i obchodní partneři a zákazníci zvyklí.

Obchodní partnery, se kterými závod fyzické osoby doposud spolupracoval, je nutné pouze informovat o změně právní formy a je nutné jim sdělit informace týkající se nově vzniklé společnosti (IČ, DIČ, apod.).

⁶ <http://probyznysinfo.ihned.cz/c1-63709510-kdyz-je-v-kabatu-zivnostnika-tesno-je-cas-k-prevedeni-aktivit-pod-eserocko>

2.4.1 Založení nové s. r. o. a následný vklad obchodního závodu FO do základního kapitálu nově vzniklé s. r. o.

Jelikož se vkladem rozumí souhrn peněžních prostředků nebo jiných, penězi ocenitelných věcí, je u volby vkladu obchodního závodu FO do ZK nové s. r. o., založené samotnou FO, nutné opatřit znalecké ohodnocení obchodního závodu vkládaného do obchodní společnosti, proto je právě tato varianta přechodu nejzdlouhavější a vzhledem k nutnosti opatření znaleckého ohodnocení je také finančně poměrně náročná, protože ceny za znalce se pohybují v závislosti na velikosti firmy i v řádech desetitisíců korun.

Výhodou je, že vklad obvykle nepodléhá dani z příjmů, protože z pohledu DPH se nepeněžitý vklad nepovažuje za dodání zboží nebo poskytnutí služby a nejde tedy o zdanitelné plnění, proto se to dá považovat za jednu z výhod vkladu obchodního závodu do ZK s. r. o., jelikož tím podnikatel, fyzická osoba, která je zároveň vkladatelem i příjemcem vkladu, ušetří. Nicméně v případě, že příjemce vkladu dosud není plátcem DPH, stává se jím podle § 6b odst. 1 písm. b) zákona o DPH dnem nabytí majetku.

Další výhodou této varianty přechodu je bezesporu to, že po vkladu obchodního závodu je výsledkem společnost s poměrně vysokým základním kapitálem, což by jí mohlo zvyšovat prestiž.

Z pohledu vkladatele

Součástí vkladu obchodního závodu se stává jak veškerý podnikatelský majetek živnostníka a závazky, tak také jeho současní zaměstnanci a s nimi související závazky. Zaměstnanci se tedy stávají zaměstnanci nabyvatele vkladu, musí tedy podepsat novou pracovní smlouvu s s. r. o. Takovýto vklad dělá z vkladatele zároveň společníka, protože protihodnotou vkladu je právě vznik podílu ve společnosti (*Šebestíková, 2012*). Nicméně pro tuto práci se předpokládá, že vkladatel je zároveň nabyvatelem tohoto vkladu, tedy majitelem společnosti, do které vkládá majetek, a tím tedy pouze zvyšuje svůj podíl.

V okamžiku rozhodnutí vložit svůj majetek do nové společnosti, se podnikatel řídí zákonem o obchodních korporacích, který nám v § 21 říká, že je-li předmět vkladu závod nebo jeho část, je tento vklad vnesen do společnosti účinností smlouvy o vkladu, ve které je nutné uvést závazek vkladatele odevzdat společnost, a závazek příjemce vkladu převzít závazky vkladatele, které jsou součástí vkládaného podniku. Na tuto smlouvu se použijí ustanovení občanského zákoníku o koupi. Ve stejném paragrafu je také vymezeno, že jsou-li součástí vkladu pohledávky, vnesou se do společnosti účinností smlouvy o vkladu pohledávky a vkladatel ručí za její dobytost do výše ocenění.

V tomto okamžiku už musí vkladatel jen oznámit dlužníkům skutečnosti o postupu pohledávek.

Z účetního hlediska vkladatel pouze vyřazuje jednotlivé složky majetku a závazků, které se staly součástí vkladu obchodního závodu. FO účtuje oproti příslušnému účtu pohledávek, které podnikateli vznikly vůči společnosti. Tato pohledávka bude vyrovnána v okamžiku zapsání změny základního kapitálu do OR a FO tak vznikne podíl v této společnosti.

Z pohledu nabyvatele vkladu

Z pohledu příjemce vkladu je nejdůležitější ocenit závod jako celek, jelikož se z tohoto ocenění tvoří hodnota základního kapitálu. Tuto cenu odhaduje znalec a hodnota by měla být vyšší, než jsou závazky a měla by představovat reálné ocenění podniku. Hodnota majetku se pravděpodobně vloží do základního kapitálu firmy, ale může se rozhodnout i tak, že se z části vytvoří emisní ážio, rezervní fond, apod. a záleží na rozhodnutí valné hromady, jaká část majetku bude použita k tvorbě základního kapitálu (*Šebestíková, 2012*).

Na příjemce přecházejí nejen movité a nemovité věci, ale také závazky, z čehož vyplývá povinnost nabyvatele vkladu oznámit věřitelům převzetí těchto závazků.

Z účetního pohledu je zásadní otázkou příjemce, v jakých cenách bude majetek a závazky, jež se staly součástí vkladu obchodního závodu, oceňovat. Nabyvatel se rozhoduje mezi tím, ocenit nabytý majetek a závazky cenami převzatými z účetnictví vkladatele (FO) nebo si může nechat jednotlivé složky majetku a závazků přecenit znalcem. V každém případě vznikne společnosti rozdíl, který může mít podobu:

- **oceňovacího rozdílu**, v případě, že se nabyvatel vkladu rozhodne ocenit jednotlivé složky majetku a závazků v účetních cenách vkladatele,
- **goodwillu**, jestliže se nabyvatel rozhodne přecenit jednotlivé složky majetku a závazku znaleckým posudkem.

Oceňovací rozdíl k nabytému majetku je rozdíl (kladný nebo záporný) mezi oceněním obchodního závodu nabytého vkladem a souhrnem ocenění jednotlivých složek majetku, které se staly součástí vkladu, v účetnictví účetní jednotky vkládající sníženým o převzaté závazky (*Náhlovská, 2014*).

Goodwill vyjadřuje kladný nebo záporný rozdíl mezi znaleckým oceněním obchodního závodu nabytého vkladem a souhrnem individuálně přeceněných složek majetku

sníženým o převzaté závazky. Goodwill řadíme do dlouhodobého nehmotného majetku a odpisy se provádějí rovnoměrně po dobu nejvýše 60 měsíců od nabytí obchodního závodu. Záporný goodwill odpisujeme do výnosů, kladný do nákladů (Bulla, 2014).

2.4.2 Prodej obchodního závodu FO společnosti s ručením omezeným

Ve srovnání s variantou vkladu závodu, je prodej obchodního závodu FO s. r. o. poměrně rychlejší a na konci nám vzniká společnost, která má standardní výši základního kapitálu. Rozdíl oproti vkladu je, že prodejem obchodního závodu podnikatel nezískává podíl ve společnosti, ale peníze. Ve společnosti se zase nezvyšuje kapitál, pouze se nám navyšují aktiva a pasiva o hodnotu majetku a závazků. Novinka od roku 2014 je absence povinnosti nechat stanovit cenu závodu znaleckým posudkem. Z čehož vyplývá, že cenu závodu je možné ocenit svépomocí, což výrazně snižuje náklady na převod závodu⁷. Nicméně v NOZ § 2176 se píše, že je kupní cena stanovena na základě údajů v účetních záznamech převáděného jmění, a i přesto, že tedy zákon neukládá povinnost nechat ocenit majetek znalcem a určit tak kupní cenu na základě znaleckého posudku, *je podle Šebestíkové (2009, str. 171) „vhodné opřít se o znalecký posudek“*. Takže i přes nákladnější variantu, nechat ocenit majetek znalcem, se tak doporučuje.

I v této variantě převodu závodu přechází na společnost s ručením omezeným všechna práva a povinnosti fyzické osoby, jak nám říká nový občanský zákoník § 2177, *„kupující se stává věřitelem pohledávek a dlužníkem dluhů, které k závodu náleží“*, nicméně co se dluhů týče, přejímá pouze ty, o kterých věděl nebo které se daly předpokládat. V našem případě ale mluvíme o fyzické osobě, která si založila s. r. o. a tedy prodává podnik „sama sobě“, takže se předpokládá, že o svých dluzích ví vše potřebné. Prodávající je v každém případě povinen oznámit nové skutečnosti jak věřitelům, tak dlužníkům.

Obchodní závod prodá fyzická osoba společnosti na základě smlouvy o prodeji, ta ale podle § 559 NOZ nevyžaduje písemnou formu, protože *„každý má právo zvolit si pro právní jednání libovolnou formu“*, pokud tedy není volba formy omezena ujednáním nebo zákonem. Povinností kupujícího ale je, jestliže je zapsán ve veřejném rejstříku, uložit do sbírky listin doklad o koupi závodu, což je zakotveno opět v NOZ § 2180 odst. 1. Předpokládám ale, že i přes to, že zákon vysloveně nevyžaduje písemnou formu smlouvy, bude i tak zachována tradiční (písemná) forma vyhotovení, která bude zároveň oním „dokladem o koupi“, který se uloží do sbírky listin.

⁷ <http://probyznysinfo.ihned.cz/c1-63709510-kdyz-je-v-kabatu-zivnostnika-tesno-je-cas-k-prevedeni-aktivit-pod-eserocko>

Z daňového pohledu je u prodávajícího, který nevede účetnictví, situace popsána v § 23 odst. 16 zákona o dani z příjmu, kdy poplatník zahrne do základu daně příjem z prodeje obchodního závodu a hodnotu všech postoupených závazků. V případě, že součástí prodeje závodu byly i zásoby uplatněné jako výdaj, základ daně se zvýší o rozdíl mezi hodnotou zásob a jejich cenou, která byla stanovena při prodeji závodu.

Jelikož fyzická osoba pravděpodobně prodala veškerý svůj obchodní majetek, stačí jej pouze vyřadit z účetnictví a poté je pro ni jednoduché ukončit své podnikání jako OSVČ a začít podnikat jako společník v s. r. o.

Na straně kupujícího je podstatný zejména účetní pohled, kdy podniku vzniká závazek vy výši smluvně dohodnuté kupní ceny. Při účtování jednotlivých složek majetku nabytých koupí je situace obdobná jako při vkladu podniku, tedy že podnik může nechat jednotlivé složky majetku přecenit znalcem nebo ho může ocenit účetními hodnotami z účetní evidence prodávajícího.

Vypořádací rozdíl, který mu vznikne, nazýváme goodwill, jestliže si nechá majetek přecenit znalcem a je to, podobně jako u vkladu, rozdíl mezi kupní cenou podniku a znaleckým oceněním koupeného majetku sníženého o závazky. Tento rozdíl se účtně odepisuje rovnoměrně 60 měsíců od nabytí (*Šebestíková, 2012*).

Jestliže se rozhodne společnost ocenit koupený majetek z účetnictví prodávajícího, rozdíl mezi kupní cenou a cenou zjištěnou z tohoto účetnictví představuje oceňovací rozdíl. Ten se účtuje na účtu 097 – Oceňovací rozdíl k nabytému majetku a odepisuje se rovnoměrně 180 měsíců (*Šebestíková, 2012*).

2.4.3 Postupný převod majetku FO do s. r. o., postupné ukončení činnosti FO

Vzhledem k tomu, že je varianta postupného převedení majetku FO ze všech již zmíněných nejlevnější, je také v praxi nejčastěji aplikována. Na realizaci je třeba pouze finanční prostředky nutné k založení s. r. o.

Tento způsob převodu volí především podnikatelé, kteří nemají příliš velký obchodní majetek, mnoho pohledávek nebo závazků. V praxi po určitou dobu podnikatel podniká zároveň jako OSVČ a přitom jedná jako společník v s. r. o. Postupně tedy převádí svůj obchodní majetek na tuto společnost a v okamžiku převedení celého podnikání ukončí činnost jako OSVČ a nadále už se věnuje jen vedení společnosti⁸.

V porovnání s předchozími dvěma variantami je tato nevýhodná zejména proto, že míra kontinuity v podnikání fyzické a právnické osoby je velmi malá, jelikož závazky a

⁸ <http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/jak-nejlepe-prejit-z-zivnosti-na-sro-66095.html>

pohledávky nepřecházejí na společnost automaticky, což může vadit zejména obchodním partnerům, pro které tato situace může být velmi matoucí.

3 Analýza vybraných možností

V této kapitole si nejdříve představíme obchodní závod fyzické osoby, pana Schneidera, který podniká na základě živnostenského oprávnění a je tedy osobou samostatně výdělečně činnou. Této společnosti budu zpracovávat plán přechodu podnikání pro jednotlivé varianty, které jsem teoreticky nastínila v předchozí kapitole a budu se snažit zohlednit v něm jak finanční náročnost, tak daňové a účetní dopady, které s přechodem souvisejí.

3.1 Společnost GESCH wood, s. r. o.

Fyzická osoba, pan Schneider, podniká již od roku 1993, kdy si založil živnost v oboru truhlářství. Tato živnost se řadí mezi řemeslné a je u ní tedy nutné zajistit odbornou způsobilost. Podnikatel vystudoval obor dřevomodelář a odbornou způsobilost, má již od počátku podnikání zajištěnou odborným vzděláním v oboru.

Do roku 2004 se v podniku zhotovovali především zakázky v podobě výroby nábytku, kuchyní na míru, kancelářského nábytku apod. Nicméně v roce 2004 nastal přelom v podobě významné zakázky, která trvá do dnes. Jedná se o zhotovení soklů pro gramofony a měsíční výroba je přibližně 15 tis kusů. Sídlo fyzické osoby je ve vesnici Troubelice, kde vlastní budovu, ve které provozuje podnikatelskou činnost. Tato budova byla zařazena do obchodního majetku již v počátku podnikání a od této doby se také odepisuje.

Podnikatel zaměstnává 19 zaměstnanců, z čehož 18 z nich jsou dělníci, kteří obsluhují CNC stroje pro zajištění výroby. Posledním zaměstnancem firmy je manželka podnikatele, která ve firmě zajišťuje běžnou administrativu v podobě zpracování obchodní korespondence, komunikace se zákazníky i se zaměstnanci, výplata mezd i vedení účetnictví. V obchodním závodě se pracuje ve třech směnách na ranní, odpolední a noční směnu.

Vzhledem k rozšiřujícímu podnikání se po delším zvažování pan Schneider rozhodl převést své podnikání na právnickou osobu, konkrétně se rozhodl právě pro společnost s ručením omezeným, která bude nést název GESCH wood, s. r. o. a do které hodlá díky transformaci obchodního závodu vložit veškerý podnikatelský majetek. Společnost bude zakládat peněžitým vkladem ve výši 20.000 Kč, který bude splacen ještě před samotným vznikem společnosti z osobních zdrojů podnikatele.

Podnikatel neplánuje založit společnost s více společníky a díky tomu ji zakládá formou zakladatelské listiny, čímž také získá 100% podíl na zisku společnosti. Ve společnosti bude vykonávat také funkci jednatele, což je zachyceno v zakladatelské listině. Dalším z orgánů společnosti je valná hromada.

3.1.1 Výrobní prostory a výrobní sortiment

Jak jsem již výše zmínila, výrobní prostory a sídlo obchodního závodu je umístěno v Troubelicích, kde podnikatel vlastní dvoupodlažní budovu o celkové výměře 800 m³. V prvním podlaží se provádí frézování, obrábění pomocí CNC strojů, formátování a hoblování hotových výrobků. Ve druhém podlaží poté probíhá laserové gravírování a samotná montáž. Mimo výrobní prostory se v objektu nachází šatny pro zaměstnance vč. sociálního zařízení v prvním poschodí a kancelář fyzické osoby a administrativní pracovnice ve druhém poschodí.

Mezi hlavní výrobu lze jednoznačně zařadit výrobu soklů pro gramofony. Tuto zakázku provádí obchodní závod pro společnost SEV Litovel, s. r. o. a pro splnění požadavků zákazníka se využívá přibližně 90% výrobního plánu měsíčně. Ve zbylých 10% času se vyrábí zakázky, které jsou přijímány obvykle od soukromých osob a jedná se zpravidla o výrobu kuchyňských linek, nábytku na míru apod.

Společnost SEV Litovel pronajímá FO několik CNC strojů, jehož nájem eviduje účetní pana Schneidera v podrozvahové evidenci.

3.2 Vklad obchodního závodu do společnosti GESCH wood, s. r. o.

Jak už jsem v předchozí kapitole zmínila, vkladu obchodního závodu předchází založení společnosti s ručením omezeným. Tuto společnost bude zakládat majitel obchodního závodu, pan Schneider, a samotný proces založení jsme si popsali taktéž v předchozí kapitole, a proto ho tu již nebudu znovu uvádět.

Níže se budu zabývat situací, kdy se fyzická osoba rozhodne transformovat své podnikání prostřednictvím vkladu obchodního závodu. Zde je nutné připomenout § 502 NOZ, který nám definuje pojem obchodní závod jako soubor jmění, které podnikatel vytvořil a které mu slouží k provozování podnikatelské činnosti. Je tedy důležité vklad obchodního závodu chápat jako vklad jednoho celku, kdy sice z pohledu fyzické osoby je nutné vyřadit několik složek majetku, jež se stávají součástí vkladu, nicméně z pohledu společnosti jde o jedinou položku zvyšující základní kapitál.

3.2.1 Vklad obchodního závodu z účetního hlediska

Přestože České účetní standardy pro podnikatele přesně nevymezují vklad podniku, je možné využít znalostí z účtování vkladu jednotlivých složek majetku. Při vkladu obchodního závodu je totiž, z pohledu podnikatele vkládající obchodní závod do s. r. o., nutné vyřadit v účetních cenách ze svého účetnictví ty aktiva a pasiva, která se stanou součástí vkladu.

Před vkladem obchodního závodu a samotným vyřazením obchodního majetku ze svého účetnictví je důležité provést inventarizaci majetku a závazku a zjistit tak skutečný stav těchto položek předtím, než se vklad uskuteční. Skutečný stav zjišťujeme především proto, abychom zamezili případným nesrovnalostem s předáním obchodního závodu, kdy by účetní hodnota vkladu měla co nejpřesněji odpovídat skutečné hodnotě vložených položek.

V obchodním závodě se tedy provedla inventarizace majetku a závazků a rozvaha před vkladem obchodního závodu do společnosti GESH wood, s. r. o. vypadala takto:

Tab. 3.1 Rozvaha fyzické osoby, pana Schneidera, před vkladem obchodního závodu (v tis. Kč)

Aktiva		Pasiva	
Stálá aktiva		Vlastní zdroje:	
Stavby	1.523	Účet individuálního podnikatele	1.067
- Oprávky ke stavbám	543	Krátkodobé závazky:	
Samostatné movité věci	253	Závazky z obchodních vztahů	176
- Oprávky k SMV	101	Závazky vůči zaměstnancům	146
Oběžná aktiva:		Závazky ze soc. zabezpečení	126
Materiál	40	Ostatní daňové závazky	171
Hotové výrobky	25	Bankovní úvěry	256
Peníze v hotovosti	5		
Bankovní účty	247		
Pohledávky z obchodního styku	493		
Aktiva celkem	1.942	Pasiva celkem	1.942

Zdroj: Vlastní zpracování

V případě varianty vkladu obchodního závodu do společnosti GESCH wood, s. r. o. chce podnikatel vložit do základního kapitálu společnosti veškerý podnikatelský majetek a poté podnikání jako fyzická osoba ukončit. V tomto případě je tedy nutné z účetnictví OSVČ nejdříve podnikatelský majetek vyřadit v účetních cenách na vrub syntetického účtu v účtové skupině **37-Jiné pohledávky a závazky**, jelikož podnikateli vznikne pohledávka vůči společnosti a to bez ohledu na to, že majitelem této společnosti je on sám. Majetek, který vkládá do společnosti a který zároveň odepisuje, je nutné vyřadit z účetnictví pomocí účtů oprávek. Datum uskutečnění těchto účetních případů je shodné s účinností smlouvy o vkladu obchodního závodu. Zde je nutné připomenout, že vkladatelem je fyzická osoba, podnikatel

pan Schneider a nabyvatelem se stává společnost GESCH wood, s. r. o., jehož zakladatelem je taktéž pan Schneider.

Následující tabulka tedy zaznamenává účetní vyřazení jednotlivých složek majetku, které budou součástí vkladu obchodního závodu.

Tab. 3.2 Účtování u vkladatele obchodního závodu

Číslo	Účetní operace	Částka (v tis. Kč)	MD	Dal
Účetní operace uskutečněné do zápisu zvýšení ZK společnosti GESCH wood, s. r. o. do OR				
1.	ID – vyřazení budovy z důvodu vkladu			
	a) Doučtování ZC	980	378	081
	b) Vyřazení budovy	1.523	081	021
2.	ID – vyřazení SMV z důvodu vkladu			
	a) Doučtování ZC	152	378	082
	b) Vyřazení SMV	253	082	022
3.	ID – vyřazení zásob materiálu z důvodu vkladu	40	378	112
4.	ID – vyřazení zásob hotových výrobků z důvodu vkladu	25	378	123
5.	ID – vklad pohledávek z obchodního styku	493	378	311
6.	Vklad peněz v pokladně	5	378	211
7.	Vklad peněz z BÚ	247	378	221
8.	ID – převod závazků z obchodního vztahu	176	321	378
9.	ID – převod závazků vůči zaměstnancům	146	331	378
10.	ID – převod závazku ze sociálního zabezpečení	126	336	378
11.	ID – převod krátkodobého bankovního úvěru	256	231	378
Účetní operace uskutečněné po zápise zvýšení ZK společnosti GESCH wood, s. r. o. do OR				
12.	ID – vznik podílu na společnosti GESCH wood, s. r. o.	1.238	061	367
13.	ID – zápočet pohledávky a závazku v souvislosti se vznikem podílu	1.238	367	378

Zdroj: Vlastní zpracování

Podíl ve společnosti, který vkladatel, fyzická osoba, získá jako protiplnění za vklad obchodního závodu se účtuje v účetní (resp. zůstatkové) ceně, kterou lze jednoduše zjistit porovnáním obrátů strany MD a D účtu 378 – Jiné pohledávky. Podíl účtujeme v účtové skupině 06 – Dlouhodobý finanční majetek a konkrétní syntetický účet volíme podle výše podílu, který tímto vkladem nabudeme. Jelikož je podnikatel jediný zakládající společník ve

společnosti, získává 100% podíl v této společnosti, proto účtujeme na účet 061 – Podíly – ovládaná nebo ovládající osoba.

Obr. 3.1 Vznik podílu fyzické osoby po vkladu obchodního závodu

MD		378 – Jiné pohledávky	D
1. 980.000		8. 176.000	
2. 152.000		9. 146.000	
3. 40.000		10. 126.000	
4. 25.000		11. 256.000	
5. 493.000			
6. 5.000			
7. 247.000			
Obrat MD	1.942.000	Obrat D	704.000
Konečný stav	1.238.000		

Zdroj: Vlastní zpracování

Jak jsem v předchozí kapitole uvedla, přestože podnikatel vyřadil ze svého účetnictví veškerý podnikatelský majetek, jako fyzická osoba **nezaniká**, jako protiplnění za vklad do společnosti GESCH wood, s. r. o. získává 100% podíl ve společnosti, který se promítne v rozvaze fyzické osoby jako dlouhodobý finanční majetek.

Tab. 3.3 Rozvaha fyzické osoby, pana Schneidera, po vkladu obchodního závodu

Aktiva		Pasiva	
Stálá aktiva:		Vlastní zdroje:	
Dlouhodobý finanční majetek	1.238	Účet individuálního podnikatele	1.067
		Cizí zdroje:	
		Ostatní daňové závazky	171
Aktiva celkem	1.238	Pasiva celkem	1.238

Zdroj: Vlastní zpracování

Takto by byl řešen vklad obchodního závodu z účetního pohledu vkladatele, v našem případě majitele obchodního závodu. Z pohledu právnické osoby je nutné nechat ocenit vklad znalcem, který určí hodnotu obchodního závodu. Tato hodnota se v celé výši promítne v účtové skupině 41 – Základní kapitál a kapitálové fondy a jedinou podmínkou je, že tato hodnota musí být kladná (aktiva vyšší než vkládané závazky). Není povinnosti s. r. o.

promítnout celou výši vkladu přímo do základního kapitálu, může se rozhodnout i pro variantu, vložit část hodnoty vkladu například do ážia na účet 412 – Ážio. Jednotlivé složky oceněného obchodního závodu poté musí zaúčtovat na příslušné majetkové účty v hodnotách oceněných znalcem nebo převzatých z účetnictví vkladatele.

Společnost GESCH wood, s. r. o. byla založena peněžítým vkladem 20 tis. Kč. Fyzická osoba po založení společnosti vložila nepeněžítý vklad v podobě obchodního závodu, a jelikož je vkladatelem a příjemcem vkladu v zásadě tatáž osoba, je pravděpodobné, že ocenění jednotlivých složek vkladu obchodního závodu převezme společnost právě z účetnictví vedeného vkladatelem, tedy jím samotným. Tento způsob společnosti ušetří náklady, které by musely být vynaloženy na zaplacení znaleckého přecenění jednotlivých složek majetku.

Tab. 3.4 Zahajovací rozvaha společnosti GESCH wood, s. r. o.

Aktiva		Pasiva	
Peníze na BÚ	20	Základní kapitál	20
Aktiva celkem	20	Pasiva celkem	20

Zdroj: Vlastní zpracování

Obchodní závod fyzické osoby byl znalcem oceněn částkou 3.000.000 Kč, z této hodnoty musíme odečíst převáděné závazky společnosti, které snižují hodnotu vkladu. Výše těchto závazků činí 704.000 Kč. Společnost GESCH wood, s. r. o. rozhodla, že se celá výše vkladu sníženého o převzaté závazky 2.296.000 (3.000.000 – 704.000) promítne pouze do základního kapitálu společnosti.

Tab. 3.5 Účtování společnosti GESCH wood, s. r. o. o přijetí vkladu

Číslo	Účetní operace	Částka (v tis. Kč)	MD	Dal
1.	ID – Vklad obchodního závodu (znalcem stanovená hodnota)	2.296	353	419
2.	ID – Vklad budovy	980	021	353
3.	ID – Vklad SMV	152	022	353
4.	ID – Vklad materiálu	40	112	353
5.	ID – Vklad hotových výrobků	25	123	353
6.	ID – Vklad pohledávky z obchodního styku	493	311	353
7.	VBÚ – Vklad peněžních prostředků z BÚ	247	221	353
8.	PPD – Vklad peněžních prostředků v hotovosti	5	211	353

Číslo	Účetní operace	Částka (v tis. Kč)	MD	Dal
9.	ID – Převzetí závazků z obchodního vztahu	176	353	321
10.	ID – Převzetí závazků vůči zaměstnancům	146	353	331
11.	ID – Převzetí závazků ze sociálního zabezpečení	126	353	336
12.	ID – Převzetí krátkodobého bankovního úvěru	256	353	231
13.	ID – Zápis zvýšení ZK do OR	2.296	419	411

Zdroj: Vlastní zpracování

Společnost GESCH wood, s. r. o. byla založena právě peněžitým vkladem ve výši 20 tis. Kč, z tohoto důvodu se při účtování využívá účet 353 – Pohledávky za upsaný základní kapitál, jelikož společnosti vzniká pohledávka vůči vkladateli, která se vyruší až započtením uhrazených vkladů.

Protože společnost neprovedla individuální přecenění jednotlivých složek vkladu a převzala toto ocenění z účetnictví vkladatele, vzniká mezi hodnotou vkladu obchodního závodu oceněného znalcem a částkami převzatými z účetnictví vkladatele oceňovací rozdíl. Tento rozdíl nejlépe zjistíme porovnáním obrátů stran MD a D účtu 353 – Pohledávky za upsaný základní kapitál.

Obr. 3.2 Výpočet oceňovacího rozdílu

MD	353 – Pohledávky za upsaný základní kapitál	D
1. 2.296	2. 980	
9. 176	3. 152	
10. 146	4. 40	
11. 126	5. 25	
12. 256	6. 493	
	7. 247	
	8. 5	
Obrat MD 3.000	Obrat D 1.942	
Konečný stav 1.058		

Zdroj: Vlastní zpracování

Porovnáním obrátů stran MD a D příslušného účtu pohledávek jsme zjistili konečný stav tohoto účtu, který je roven i našemu vzniklému oceňovacímu rozdílu. Částku 1.058 tis. Kč bude společnost GESCH wood, s. r. o. odepisovat rovnoměrně po dobu 180 měsíců a

k zaúčtování využije účtu 098 – Oprávky k oceňovacímu rozdílu k nabytému majetku.
Odepisovanou částku spočítáme jako hodnotu oceňovacího rozdílu vydělenou 180 měsíci.

Tab. 3.6 Zaúčtování oceňovacího rozdílu

Číslo	Účetní operace	Částka (v tis. Kč)	MD	D
1.	Vznik aktivního oceňovacího rozdílu	1.058	097	353
2.	Rovnoměrný odpis aktivního oceňovacího rozdílu	190,440	557	098
3.	Vyřazení odepsaného oceňovacího rozdílu (po 180 měsících)	1.058	098	097

Zdroj: Vlastní zpracování

Po zápise zvýšení základního kapitálu společnosti do obchodního rejstříku, se veškerý převzatý majetek projeví v rozvaze společnosti GESCH wood, s. r. o.

Tab. 3.7 Rozvaha společnosti GESCH wood, s. r. o. po vložení obchodního závodu

Aktiva		Pasiva	
Stálá aktiva:		Vlastní zdroje:	
Budova	980	Základní kapitál	2.316
Samostatné movité věci	152	Cizí zdroje:	
Oběžná aktiva:		Závazky z obchodního vztahu	176
Materiál	40	Závazky vůči zaměstnancům	146
Výrobky	25	Závazky ze soc. zabezpečení	126
Peníze v hotovosti	5	Krátkodobý bankovní úvěr	256
Peníze na BÚ	267		
Pohledávky z obchodního styku	493		
Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	1.058		
Aktiva celkem	3.020	Pasiva celkem	3.020

Zdroj: Vlastní zpracování

3.2.2 Vklad obchodního závodu z daňového hlediska

Daň z příjmů

Řešení u fyzické osoby:

Podnikatel pan Schneider, i přesto, že ukončí svou činnost v průběhu roku a stane se společníkem ve společnosti s ručením omezeným, musí podat daňové přiznání. Slevu na poplatníka si uplatňuje za celý rok, nicméně vyměřovací základ, ze kterého se odvádí sociální a zdravotní pojištění se v případě výkonu samostatné výdělečné činnosti jen po část roku poměrně snižuje. Měsíční částka činí 6.486 Kč v případě sociálního pojištění a 12.971 Kč při výpočtu zdravotního pojištění.

Významné je také uplatnění odpisů, při ukončení činnosti před koncem zdaňovacího období totiž platí, že si poplatník může uplatnit pouze polovinu ročního odpisu.

Řešení u společnosti GESCH wood, s. r. o.:

V první řadě se po založení společnosti musí právnická osoba registrovat k dani z příjmů právnických osob. Mimo jiné nám zákon o dani z příjmu říká, že za výdaj (náklad) nelze z daňového hlediska uznat oceňovací rozdíl, který vznikl jinak než koupí. V našem případě jej tedy uznat nelze, protože oceňovací rozdíl vznikl při vkladu.

S odpisy je to u společnosti s ručením omezeným stejné jako u fyzické osoby a z nabytého majetku si může uplatnit jen poloviční roční odpis.

Daň z přidané hodnoty

Jelikož vklad obchodního závodu nelze považovat za dodání zboží nebo služby, nemůže se tedy jednat o zdanitelné plnění ani o plnění osvobozené od daně. Navíc, jelikož námi řešený podnikatel není plátcem DPH, nemůže mu vzniknout daň na výstupu a společnosti nárok na odpočet.

Nicméně je vhodné podotknout, že v okamžiku, kdy by fyzická osoba byla plátcem DPH a vložila obchodní závod do společnosti, která není plátcem DPH, stává se jím tato společnost podle zákona ode dne nabytí majetku. Podle Galočíka (DPH 2015 – výklad s příklady, 2015) je to tak právě proto, že vklad obchodního závodu nepodléhá dani z přidané hodnoty a místo toho se společnost musí stát plátcem ze zákona.

Daň z nabytí nemovitých věcí

Součástí vkladu obchodního závodu byla nemovitost, ve které probíhají veškeré výrobní procesy. Tato nemovitost byla převedena za úplné plnění a vkladatel získává za vklad obchodního závodu podíl v této společnosti a znamená to, že z tohoto převodu vzniká povinnost přiznat daň z nabytí nemovitých věcí.

Poplatníkem této daně je v tomto případě vkladatel, jinak by tomu bylo, kdyby se ve smlouvě o vkladu obchodního závodu uvedlo, že poplatníkem této daně bude nabyvatel vkladu.

Daň z nemovitosti

Poplatníkem daně z nemovitosti je obvykle vlastník, ať už se jedná o osobu fyzickou nebo právnickou. V našem případě bude poplatníkem daně z nemovitosti společnost GESCH wood, s. r. o.

Jelikož se pro určení daně vychází ze stavu k 1. lednu zdaňovacího období a převod vlastnictví se uskutečňuje v průběhu roku, bude společnost GESCH wood, s. r. o. platit daň z nemovitosti až v následujícím zdaňovacím období.

Daňové přiznání podává poplatník jen v případě, že toto přiznání ještě nepodal a daňová povinnost mu teprve vzniká, nebo, došlo-li v průběhu zdaňovacího období ke změně poplatníka nebo okolností, které jsou rozhodné pro vyměření daně (Láchová, 2014). Z toho vyplývá, že poplatník daně z nemovitosti je povinen podat daňové přiznání pouze jednou (nedojde-li ke změnám), poté se platí daň automaticky, bez nutnosti daňové přiznání znovu podávat.

Daň silniční

Předmětem silniční daně jsou silniční motorová vozidla. Součástí vkladu obchodního závodu žádné vozidlo není, a proto této dani nepodléhá žádná část vkladu. Nicméně bych zmínila, že daňová povinnost k dani silniční by pro fyzickou osobu zanikla uplynutím kalendářního měsíce, ve kterém došlo ke změně poplatníka. Společnosti by v následujícím kalendářním měsíci vznikla povinnost zálohu na daň silniční uhradit.

3.3 Prodej obchodního závodu společnosti GESCH wood, s. r. o.

V této kapitole se budu zabývat situací, kdy se fyzická osoba rozhodne založit společnost peněžitým vkladem a převést své živnostenské podnikání formou prodeje obchodního závodu této společnosti.

Stejně jako u vkladu obchodního závodu se prodej uskutečňuje na základě smlouvy o prodeji obchodního závodu a je nutné jej chápat jako celek, věc hromadnou a prodejem přechází na kupujícího nejen veškerá aktiva, ale také závazky. Je nutné také podotknout, že opět, fyzická osoba, která obchodní závod prodává, nezaniká.

Tuto problematiku řeší zákon o obchodních korporacích, konkrétně § 2175 - § 2183.

3.3.1 Prodej obchodního závodu z účetního hlediska

Účetní hledisko prodeje obchodního závodu vymezuje mimo jiné český účetní standard pro podnikatele č. 011 Operace s obchodním závodem, jehož cílem je stanovit základní postup při prodeji obchodního závodu.

Před samotným prodejem obchodního závodu je nutné, aby fyzická osoba v závodě provedla, stejně jako u vkladu obchodního závodu, inventarizaci majetku a závazků. Provést inventarizaci nám sice žádný zákon ani účetní předpis přímo nenařizuje, nicméně je to nezbytné z důvodu zamezení případných neshod mezi účetním soupisem majetku a závazků a skutečným stavem těchto položek.

Postup účtování při prodeji obchodního závodu:

Účetní standard č. 011 nám ve třetí části vymezuje postup účtování při prodeji obchodního závodu. Fyzická osoba je tedy povinna:

- Zrušit rezervy a opravné položky vytvořené k majetku, který bude součástí prodeje obchodního závodu
- Zrušit oceňovací rozdíl k nabytému majetku nebo goodwill
- Vyúčtovat majetek, který bude předmětem prodeje pomocí účtu mimořádných nákladů a tržbu z tohoto prodeje na účet mimořádných výnosů
- Předávané závazky vyúčtuje pomocí příslušného účtu mimořádných nákladů

Kupující jen zachytí kupní cenu obchodního závodu a převzatý majetek a závazky, popřípadě vzniklý oceňovací rozdíl nebo goodwill.

Předpokládáme tedy, že prodávající provedl v obchodním závodě inventarizaci majetku a závazků a na základě jejího výsledku sestavil rozvahu k datu prodeje obchodního závodu.

Tab. 3.8 Rozvaha fyzické osoby, pana Schneidera, před prodejem obchodního závodu

Aktiva		Pasiva	
Stálá aktiva		Vlastní zdroje:	
Stavby	1.523	Účet individuálního podnikatele	1.067
- Oprávky ke stavbám	543	Krátkodobé závazky:	
Samostatné movité věci	253	Závazky z obchodních vztahů	176
- Oprávky k SMV	101	Závazky vůči zaměstnancům	146
Oběžná aktiva:		Závazky ze soc. zabezpečení	126
Materiál	40	Ostatní daňové závazky	171
Hotové výrobky	25	Bankovní úvěry	256
Peníze v hotovosti	5		
Bankovní účty	247		
Pohledávky z obchodního styku	493		
Aktiva celkem	1.942	Pasiva celkem	1.942

Zdroj: Vlastní zpracování

Na základě sestavené rozvahy se poté provádí vyřazování majetku a závazků, jež jsou součástí prodeje obchodního závodu. Součástí prodeje obchodního závodu bude veškerý podnikatelský majetek a závazky s podnikem související. Podnikatel vyřazuje majetek a závazky v účetních cenách a v průběhu podnikání nebyly vytvořeny žádné rezervy, opravné položky nebo oceňovací rozdíly, proto bude účtování poměrně snadné.

Předpokládáme, že ve smlouvě o prodeji obchodního závodu se sjednala kupní cena ve výši 3.000 tis. Kč. Tato cena byla sjednaná dohodou mezi fyzickou osobou panem Schneiderem a společností GESCH wood, s. r. o. Jelikož tuto společnost založil jediný společník, který je zároveň prodejcem obchodního závodu a jedná se tak o transakci mezi spřízněnými osobami, rozhodlo se, že pro stanovení kupní ceny využije znaleckého posudku, který zajistí, že dohodnutá kupní cena bude cenou obvyklou.

Tab. 3.9 Účtování u fyzické osoby o prodeji obchodního závodu

Číslo	Účetní operace	Částka (v tis. Kč)	MD	Dal
1.	ID – vyřazení budovy z důvodu prodeje			
	c) Doučtování ZC	980	548	081
	d) Vyřazení budovy	1.523	081	021

Číslo	Účetní operace	Částka (v tis. Kč)	MD	Dal
2.	ID – vyřazení SMV z důvodu prodeje			
	c) Doučtování ZC	152	548	082
	d) Vyřazení SMV	253	082	022
3.	ID – vyřazení zásob materiálu z důvodu prodeje	40	548	112
4.	ID – vyřazení zásob hotových výrobků z důvodu prodeje	25	548	123
5.	ID – Postoupení pohledávek z obchodního styku	493	548	311
6.	Převod peněz v pokladně	5	548	211
7.	Převod peněz z BÚ	247	548	221
8.	ID – převod závazků z obchodního vztahu	176	321	548
9.	ID – převod závazků vůči zaměstnancům	146	331	548
10.	ID – převod závazku ze sociálního zabezpečení	126	336	548
11.	ID – převod krátkodobého bankovního úvěru	256	231	548
12.	ID – vznik pohledávky vůči společnosti GESCH wood, s. r. o.	3.000	371	647
13.	VBÚ – úhrada prodejní ceny obchodního závodu	3.000	221	371

Zdroj: Vlastní zpracování

Jestliže na prodeji obchodního závodu fyzická osoba vydělala a dosáhla tak zisku, nebo naopak ztráty, lze jednoduše zjistit vypočtením výsledku hospodaření. Předtím ještě porovnáme strany MD a D účtu 548 – Ostatní provozní náklady. Konečný stav poté převedeme do výsledku hospodaření a zjistíme, zda byla transakce zisková nebo ztrátová.

Obr. 3.3 Výpočet hodnoty obchodního závodu snížený o závazky

MD	548 – Ostatní finanční náklady	D
1. 980.000	8. 176.000	
2. 152.000	9. 146.000	
3. 40.000	10. 126.000	
4. 25.000	11. 256.000	
5. 493.000		
6. 5.000		
7. 247.000		

Obrat MD	1.942.000	Obrat D	704.000
Konečný stav	1.238.000		
Zdroj: Vlastní zpracování			

Konečný stav účtu 548 nyní převedeme do výsledku hospodaření a porovnáme jej s výnosem z prodeje obchodního závodu.

Tab. 3.10 Výpočet výsledku hospodaření fyzické osoby (v tis. Kč)

Výsledek hospodaření fyzické osoby po prodeji obchodního závodu			
548	1.238.000	647	3.000.000
Finanční náklady	1.238.000	Finanční výnosy	3.000.000
Náklady celkem	1.238.000	Výnosy celkem	3.000.000

Zdroj: Vlastní zpracování

Výsledek hospodaření fyzické osoby vypočteme jako rozdíl výnosů a nákladu souvisejících s prodejem obchodního závodu. Hodnota výsledku hospodaření, 1.762.000 Kč, se v celé výši promítne do rozvahy fyzické osoby na pasivní stranu pod položku „výsledek hospodaření“. Tento výsledek lze také považovat za čistý zisk z prodeje. V pasivech také zůstávají daňové závazky podnikatele, které nemohou být součástí prodeje obchodního závodu, protože se vážou ke konkrétní osobě. V aktivech zůstává po prodeji pouze položka „peníze na BÚ“, ve které je promítnuta kupní cena obchodního závodu.

Tab. 3.11 Rozvaha fyzické osoby, pana Schneidera, po prodeji obchodního závodu

Aktiva		Pasiva	
Peníze na BÚ	3.000.000	Účet individuálního podnikatele	1.067.000
		Výsledek hospodaření	1.762.000
		Ostatní daňové závazky	171.000
Aktiva celkem	3.000.000	Pasiva celkem	3.000.000

Zdroj: Vlastní zpracování

Z účetního pohledu společnosti GESCH wood, s. r. o., která byla založena peněžitým vkladem 3.500 tis. Kč, pro budoucí srovnání je vhodné nejdříve zobrazit rozvahu před koupí podniku, která vypadala takto:

Tab. 3.12 Zahajovací rozvaha společnosti GESCH wood, s. r. o.

Aktiva		Pasiva	
Peníze na BÚ	3.500	Základní kapitál	3.500
Aktiva celkem	3.500	Pasiva celkem	3.500

Zdroj: Vlastní zpracování

Kupující z hlediska účetnictví musí zaúčtovat majetek a závazky, které nabyt koupí obchodního závodu. Jelikož je prodejcem pan Schneider a kupujícím společnost GESCH wood, s. r. o., kterou pan Schneider založil, ocení jednotlivé položky koupeného obchodního závodu cenami převzatými z účetnictví vedeného jeho obchodním závodem. Díky tomu vznikne na konci účtování oceňovací rozdíl, a to buď kladný nebo záporný.

Nyní tedy společnost s ručením omezeným musí zaúčtovat jednotlivé složky majetku a závazků, které byly součástí prodeje obchodního závodu.

Tab. 3.13 Účtování společnosti GESCH wood, s. r. o. o koupi obchodního závodu

Číslo	Účetní operace	Částka (v tis. Kč)	MD	Dal
1.	ID – Převzetí budovy	980	021	395
2.	ID – Převzetí SMV	152	022	395
3.	ID – Převzetí materiálu	40	112	395
4.	ID – Převzetí hotových výrobků	25	123	395
5.	ID – Převzetí pohledávky z obchodního styku	493	311	395
6.	VBÚ – Převzetí peněžních prostředků z BÚ	247	221	395
7.	PPD – Převzetí peněžních prostředků v hotovosti	5	211	395
8.	ID – Převzetí závazků z obchodního vztahu	176	395	321
9.	ID – Převzetí závazků vůči zaměstnancům	146	395	331
10.	ID – Převzetí závazků ze sociálního zabezpečení	126	395	336
11.	ID – Převzetí krátkodobého bankovního úvěru	256	395	231
12.	ID – Vznik závazku z koupě obchodního závodu	3.000	395	372

13.	VBÚ – Úhrada závazku z koupě obchodního závodu	3.000	372	221
-----	--	-------	-----	-----

Zdroj: Vlastní zpracování

Vzniklý oceňovací rozdíl zjistíme opět porovnáním obrátů stran MD a D účtu

395 – Vnitřní zúčtování.

Obr. 3.4 Výpočet oceňovacího rozdílu

MD	395 – Vnitřní zúčtování	D
8. 176	1. 980	
9. 146	2. 152	
10. 126	3. 40	
11. 256	4. 25	
12. 3.000	5. 493	
	6. 247	
	7. 5	
Obrat MD 3.704	Obrat D 1.942	
Konečný stav 1.762		

Zdroj: Vlastní zpracování

Kladný oceňovací rozdíl musíme zaúčtovat na příslušné účty a budeme ho odepisovat opět 180 měsíců od nabytí obchodního závodu. Odpis účtujeme obdobně jako při odepisování oceňovacího rozdílu vzniklého při vkladu obchodního závodu do s. r. o.

Tab. 3.14 Zaúčtování oceňovacího rozdílu

Číslo	Účetní operace	Částka (v tis. Kč)	MD	D
1.	Vznik aktivního oceňovacího rozdílu	1.762.000	097	395
2.	Rovnoměrný odpis aktivního oceňovacího rozdílu	9.789	557	098
3.	Vyřazení odepsaného oceňovacího rozdílu (po 180 měsících)	1.762.000	098	097

Zdroj: Vlastní zpracování

V rozvaze, která se sestaví po koupi obchodního závodu, se již promítne veškerý majetek a závazky, které díky této koupi společnost GESCH wood, s. r. o. nabude. Zároveň se musí odečíst částka z bankovního účtu, za kterou byl koupen obchodní závod.

Tab. 3.15 Rozvaha společnosti GESCH wood, s. r. o. po koupi obchodního závodu

Aktiva		Pasiva	
Stálá aktiva:		Vlastní zdroje:	
Budova	980	Základní kapitál	3.500
Samostatné movité věci	152	Cizí zdroje:	
Oběžná aktiva:		Závazky z obchodního vztahu	176
Materiál	40	Závazky vůči zaměstnancům	146
Výrobky	25	Závazky ze soc. zabezpečení	126
Peníze v hotovosti	5	Krátkodobý bankovní úvěr	256
Peníze na BÚ	747		
Pohledávky z obchodního styku	493		
Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	1.762		
Aktiva celkem	4.204	Pasiva celkem	4.204

Zdroj: Vlastní zpracování

3.3.2 Prodej obchodního závodu z daňového hlediska

Daň z příjmů

Řešení u fyzické osoby:

Zisk, popřípadě ztráta, z prodeje obchodního závodu se promítá do výsledku hospodaření fyzické osoby a stává se tak součástí základu daně z příjmů zdaňovacího období, ve kterém došlo k prodeji obchodního závodu. Vzniklá ztráta z prodeje je daňově uznatelným nákladem.

Řešení u společnosti GESCH wood, s. r. o.:

U vkladu podniku pokračoval nabyvatel v odpisování, které započala fyzická osoba. U prodeje podniku jde však pro kupujícího o zcela nově pořízený majetek a nevztahuje se na ně žádné omezení z hlediska daně v návaznosti na předchozího vlastníka (fyzickou osobu).

Protože při koupi obchodního závodu vznikl kladný oceňovací rozdíl, zahrne se do nákladů rovnoměrně během 180 měsíců.

Daň z přidané hodnoty

Poplatníkem daně z přidané hodnoty se stává kupující tehdy, nabývá-li majetek od jiného poplatníka této daně. Fyzická osoba, která prodává obchodní závod, není poplatníkem

daně z přidané hodnoty, proto se ani po nabytí majetku společnost GESCH wood, s. r. o. nestává poplatníkem. V budoucnu se jím může stát dobrovolně nebo tehdy, překročí-li za 12 po sobě jdoucích měsíců obrát 1.000.000 Kč.

Po překročení obrátu musí nejpozději do 15. dne následujícího měsíce osoba povinná k dani podat přihlášku k registraci. Plátcem se poté stává od 1. dne následujícího měsíce, ve kterém podal přihlášku k registraci.

Daň z nabytí nemovitých věcí

Součástí prodeje obchodního závodu byla i budova, která podléhá právě dani z nabytí nemovitých věcí. Poplatníkem této daně je prodávající, kupující se v tomto případě stává ručitelem. Základem daně z nabytí nemovitých věcí je cena sjednaná mezi prodávajícím a kupujícím (základem daně může být i směrná hodnota, cena zjištěná nebo zvláštní) a tento základ daně podléhá jednotné sazbě 4%.

Prodávající je povinen podat daňové přiznání do konce třetího kalendářního měsíce po měsíci, v němž byl prodej obchodního závodu uskutečněn.

Daň z nemovitosti

Poplatníkem daně z nemovitosti je obvykle vlastník, ať už se jedná o osobu fyzickou nebo právnickou. V našem případě bude poplatníkem daně z nemovitosti společnost GESCH wood, s. r. o.

Jelikož se pro určení daně vychází ze stavu k 1. lednu zdaňovacího období a převod vlastnictví se uskutečňuje v průběhu roku, bude společnost GESCH wood, s. r. o. platit daň z nemovitosti až v následujícím zdaňovacím období.

Daňové přiznání podává poplatník jen v případě, že toto přiznání ještě nepodal a daňová povinnost mu teprve vzniká, nebo, došlo-li v průběhu zdaňovacího období ke změně poplatníka nebo okolností, které jsou rozhodné pro vyměření daně (*Láchová, 2014*).

Z toho vyplývá, že poplatník daně z nemovitosti je povinen podat daňové přiznání pouze jednou (nedojde-li ke změnám), poté se platí daň automaticky, bez nutnosti daňové přiznání znovu podávat.

3.4 Postupný převod majetku FO do společnosti GESCH wood, s. r. o.

Při postupném převodu majetku obchodního závodu lze uplatnit obě výše aplikované varianty, tedy jak prodej majetku, tak vklad majetku do společnosti GESCH wood, s. r. o. Hlavním rozdílem je to, že nejde o převod celého obchodního závodu najednou, tedy o převod jednoho celku, ale o postupné převedení jednotlivých částí podnikatelského majetku, kdy

každá část může být převedena v jiný čas. Fyzická osoba se u jednotlivých částí může rozhodnout pro různá řešení, například, že stavbu, ve které probíhají výrobní procesy, převede do své společnosti formou vkladu, ale samostatné movité věci může převést prostřednictvím prodeje.

Během doby než se převede veškerý majetek závodu je podnikatel jednak OSVČ a zároveň vede, jakožto jediný zakladatel, společnost GESCH wood, s. r. o. Po převedení veškerého majetku fyzická osoba nezaniká, stejně jako tomu bylo při vkladu i prodeji celého obchodního závodu. Nicméně především z administrativního hlediska je tento souběh podnikání poměrně náročnou záležitostí a z dlouhodobého pohledu je pravděpodobné, že se činnost OSVČ po čase zcela ukončí.

3.4.1 Postupný převod majetku FO z účetního hlediska

Stejně jako v předchozích dvou variantách je i zde rozhodující stav majetku a závazků ke dni, ke kterému chce fyzická osoba převést část podnikatelského majetku.

Tab. 3.16 Rozvaha fyzické osoby, pana Schneidera, před zahájením postupné převodu závodu

Aktiva		Pasiva	
Stálá aktiva		Vlastní zdroje:	
Stavby	1.523	Účet individuálního podnikatele	1.067
- Oprávky ke stavbám	543	Krátkodobé závazky:	
Samostatné movité věci	253	Závazky z obchodních vztahů	176
- Oprávky k SMV	101	Závazky vůči zaměstnancům	146
Oběžná aktiva:		Závazky ze soc. zabezpečení	126
Materiál	40	Ostatní daňové závazky	171
Hotové výrobky	25	Bankovní úvěry	256
Peníze v hotovosti	5		
Bankovní účty	247		
Pohledávky z obchodního styku	493		
Aktiva celkem	1.942	Pasiva celkem	1.942

Zdroj: Vlastní zpracování

Pro fyzickou osobu je důležité zvážit, zda chce majetek převést prostřednictvím vkladu nebo prodeje. V případě vkladu je nutné ocenit majetek znalcem, přičemž společnosti vznikají poměrně vysoké náklady za toto znalecké ocenění, naopak při prodeji majetku je nutné mít k dispozici potřebné peněžní prostředky.

Předmětem vkladu nebo prodeje by se stal dlouhodobý majetek a zásoby. Veškeré ostatní položky, které jsou uvedeny v rozvaze, by zůstaly v majetku fyzické osoby a postupně by se vyřazovaly inkasováním pohledávek z obchodního styku a splacením všech závazků fyzické osoby. V okamžiku vyřazení všech složek majetku a závazků by fyzická osoba ukončila živnostenské podnikání a plně by se věnovala podnikání v rámci společnosti GESCH wood, s. r. o.

Účetní vyřazení majetku z důvodu prodeje nebo vkladu jsme si ukázali v předchozích podkapitolách, zde by se jednalo o totožný postup. Rozdílná je však rozvaha fyzické osoby po vkladu, respektive prodeji, dlouhodobého majetku a zásob. V předchozích variantách nahradily veškeré položky rozvahy pouze jedna jediná, a to finanční majetek u vkladu obchodního závodu a zvýšení peněz na BÚ při prodeji obchodního závodu. Nyní se stávají součástí vkladu, respektive prodeje, pouze některé položky rozvahy, které nahradí právě zvýšení finančního majetku nebo zvýšení peněz na BÚ. Ostatní položky rozvahy, které nejsou součástí vkladu/prodeje zůstávají beze změny.

Tab. 3.17 Rozvaha fyzické osoby po vkladu dlouhodobého majetku do s. r. o.

Aktiva		Pasiva	
Stálá aktiva		Vlastní zdroje:	
Dlouhodobý finanční majetek	1.197	Účet individuálního podnikatele	1.067
Oběžná aktiva:		Krátkodobé závazky:	
Peníze v hotovosti	5	Závazky z obchodních vztahů	176
Bankovní účty	247	Závazky vůči zaměstnancům	146
Pohledávky z obchodního styku	493	Závazky ze soc. zabezpečení	126
		Ostatní daňové závazky	171
		Bankovní úvěry	256
Aktiva celkem	1.942	Pasiva celkem	1.942

Zdroj: Vlastní zpracování

Předpokládáme, že kupní cena dlouhodobého majetku byla stanovena na 1.200 tis Kč pro stavbu, 200 tis Kč pro SMV, 45 tis Kč za materiál a 30 tis za hotové výrobky, výsledek hospodaření z tohoto prodeje by byl kladný ve výši 278 tis. Kč a pro fyzickou osobu by se jednalo o zisk z prodeje.

Tab. 3.18 Rozvaha fyzické osoby po prodeji dlouhodobého majetku s. r. o.

Aktiva		Pasiva	
Oběžná aktiva:		Vlastní zdroje:	
Peníze v hotovosti	5	Účet individuálního podnikatele	1.067
Bankovní účty	1722	Výsledek hospodaření	278
Pohledávky z obchodního styku	493	Cizí zdroje:	
		Závazky z obchodních vztahů	176
		Závazky vůči zaměstnancům	146
		Závazky ze soc. zabezpečení	126
		Ostatní daňové závazky	171
		Bankovní úvěry	256
Aktiva celkem	2.220	Pasiva celkem	2.210

Zdroj: Vlastní zpracování

U společnosti GESCH wood, s. r. o. bude naopak rozvaha poměrně krátká, protože součástí vkladu, respektive prodeje, jsou jen dvě položky dlouhodobého majetku. Nepeněžitý vklad oceňuje znalec a jeho hodnota se promítne v rozvaze do základního kapitálu a zároveň do dlouhodobého majetku. V případě nákupu dlouhodobého majetku se změní pouze aktiva a to hodnota na BÚ a dlouhodobý majetek. Jestliže by se fyzická osoba rozhodla převést dlouhodobý majetek pomocí prodeje společnosti, je nezbytné, aby společnost GESCH wood, s. r. o. byla založena dostatečně vysokým peněžitým vkladem.

Předpokládáme, že při **vkladu** dlouhodobého majetku bude společnost založena peněžitým vkladem ve výši 20 tis. Kč a 3.000 tis. Kč při **prodeji** dlouhodobého majetku a zásob od fyzické osoby. Znalcem stanovená hodnota stavby pro nepeněžitý vklad byla stanovena na částku 1.150 tis. Kč pro stavbu, 180 tis. Kč pro SMV, 45 tis. Kč pro materiál a 30 tis Kč pro hotové výrobky.

Tab. 3.19 Rozvaha společnosti GESCH wood, s. r. o. po vkladu dlouhodobého majetku

Aktiva		Pasiva	
Stavba	1.150	Základní kapitál	1.425
SMV	180		
Materiál	45		
Hotové výrobky	30		
Peníze na BÚ	20		

Aktiva celkem	1.425	Pasiva celkem	1.425
---------------	-------	---------------	-------

Zdroj: Vlastní zpracování

Tab. 3.20 Rozvaha společnosti GESCH wood, s. r. o. po koupi dlouhodobého majetku

Aktiva		Pasiva	
Stavba	1.200	Základní kapitál	3.000
SMV	200		
Materiál	45		
Hotové výrobky	30		
Peníze na BÚ	1.525		
Aktiva celkem	3.000	Pasiva celkem	3.000

Zdroj: Vlastní zpracování

3.4.2 Postupný převod majetku FO z daňového hlediska

Daňové hledisko vkladu jednotlivých složek majetku:

Co se týče daně z nemovitosti a daně z nabytí nemovitých věcí, jsou zde stejné dopady jako ve variantách vkladu obchodního závodu a prodeje obchodního závodu.

Nabyvatel vkladu účtuje o spotřebovaných zásobách v cenách, které stanovil znalec, nicméně daňově lze uplatnit náklad jen do výše hodnoty, kterou evidoval vkladatel ve svém účetnictví.

Účetně příjemce vkladu odpisuje majetek a vychází ze znaleckého ocenění majetku. Z hlediska daňových odpisů pokračuje nabyvatel v odpisování, které započal původní vlastník (fyzická osoba).

Daňové hledisko prodeje jednotlivých složek majetku:

Fyzická osoba si může pořizovací, resp. zůstatkovou cenu, v plné výši uplatnit jako daňový výdaj. Z tohoto důvodu je pro ni tato transakce poměrně výhodná.

U majetkových daní nastávají stejné povinnosti, které jsou uvedeny výše.

4 Vlastní návrhy a doporučení

V této kapitole srovnáme všechny varianty přechodu podnikání FO na společnost s ručením omezeným a vyzdvihneme všechny výhody a zdůrazníme nevýhody, které z přechodu plynou.

Pro podnikatele fyzickou osobu je v okamžiku rozrůstajícího se podnikání určitě výhodou, začít přemýšlet o převodu svého podnikání na kapitálovou společnost. Jako právnická osoba má podnikatel nižší zákonné platby, které je povinen platit, vyšší možnosti daňové optimalizace a v neposlední řadě větší možnosti v otázce úvěrů. Samozřejmě převod podnikání na s. r. o. zvyšuje i samotnou prestiž celé společnosti a to může vést k zajímavým obchodním nabídkám.

Vklad obchodního závodu

Vklad obchodního závodu je varianta ze všech nejnáročnější zejména finančního pohledu, jelikož pro převod obchodního závodu je nutné nechat ocenit jeho celkovou hodnotu znalcem. Znalecké ocenění není zrovna nejlevnější záležitostí a cena se odvíjí od velikosti oceňovaného závodu. Po vložení obchodního závodu je nicméně výsledkem společnost s vyšším základním kapitálem, který může zvyšovat již zmíněnou prestiž celé společnosti.

Hlavní výhodou vkladu obchodního závodu vidím především v tom, že součástí vkladu se stávají nejen aktiva obchodního závodu, ale převádějí se také stávající zaměstnanci i závazky závodu a to bez nutnosti získání souhlasu s převodem závodu do společnosti od věřitelů.

Další výhodou je, že v případě nepeněžitého vkladu obchodní společnosti nemusí s. r. o. disponovat vysokým peněžitým kapitálem, který by zaplatila za majetek fyzické osoby, protože jako protihodnotu se OSVČ panu Schneiderovi zvyšuje jeho podíl v této společnosti.

Prodej obchodního závodu

Varianta prodeje obchodního závodu je oproti vkladu rychlejší forma převodu podnikání OSVČ na s. r. o. nicméně i zde se musí počítat s určitou časovou náročností celého procesu.

Po koupi obchodního závodu společností se její základní kapitál nijak nemění, protože k jejímu převodu dochází za úplatu v podobě dohodnuté kupní ceny stanovené ve smlouvě o prodeji obchodního závodu. Stejně jako u vkladu i zde se jedná o převod závodu jako celku a na společnost přechází nejen podnikatelský majetek FO, ale i jeho soukromoprávní závazky,

včetně jejich zaměstnanců. To, že se převodem závodu stanou zaměstnanci FO zaměstnanci společnosti, je výhodné z obou stran. Ze strany zaměstnanců vidím hlavní výhodu v tom, že si nemusejí hledat jiné pracovní místo a transformace závodu nijak nenaruší jejich pracovní podmínky. Z pohledu podniku lze také mluvit o výhodě, protože není jednoduché zaměstnat kvalifikovanou pracovní sílu s potřebnou praxí a bez nutnosti zaučovat nové zaměstnance a seznamovat je s výrobními postupy dané společnosti.

Postupný převod majetku FO

Co se praxe týče, je právě postupný převod majetku OSVČ nejčastěji využívanou formu transformace obchodního závodu do s. r. o. Pro podnikatele je jistě výhodné, že se převod nemusí uskutečnit v jednom okamžiku, ale může se postupně rozmyslet, který majetek do své nové společnosti vloží a který nikoli.

Při této variantě převodu podnikání jsme dlouhodobý majetek závodu převedli do společnosti pomocí vkladu, ostatní majetek FO jsme nechali beze změny a předpokládáme, že během několika měsíců se postupně vyřadí zbylé zásoby materiálu i výrobků, inkasují se pohledávky a vyrovnají závazky. Jelikož se FO rozhodla pro ukončení živnostenského podnikání, nevyužilo se pronajmutí části jejího majetku společnosti GESCH wood, s. r. o.

Protože se součástí vkladu nebo prodeje části podnikatelského majetku FO nemohou stát závazky, ve srovnání s předchozími variantami prodeje nebo vkladu celého obchodního závodu, nezajišťuje nám tato varianta kontinuitu mezi podnikáním FO a podnikáním společnosti s. r. o.

Tohoto způsobu transformace využijí hlavně ti podnikatelé, kteří nechtějí své podnikání převádět hned po založení s. r. o. a chtějí tak z počátku převést jen část svého majetku. Mohou se tak rozhodnout například právě kvůli vyinkasování pohledávek a splacení svých závazků aby se předešlo problémům s dlužníky a věřiteli.

4.1.1 Shrnutí a vlastní doporučení

Podnikatel pan Schneider podniká ve svém oboru již neuvěřitelných 23 let a za tu dobu jistě poznal všechny klady a zápory živnostenského podnikání. Na základě dlouhých úvah se tedy rozhodl své podnikání transformovat na společnost s ručením omezeným. Pro zvolení právě tohoto typu kapitálové společnosti přispěl fakt, že společnost může založit jako jediný společník. Příznivé je pro něj i fakt, že společnost není nutné zakládat nijak vysokým základním kapitálem.

Velkou změnou při převodu obchodního závodu OSVČ na společnost s ručením omezeným je zákonná povinnost vést účetnictví. Značnou výhodou právě našeho podnikatele je, že účetnictví doposud vedl již jako živnostník a nebude to pro něj tak radikální změna. Zároveň mu nevzniknou náklady na pořízení účetního softwaru ani na zaměstnání kvalifikované účetní, protože tuto pozici doposud zastávala manželka podnikatele.

V převodu podnikání OSVČ na s. r. o. vidím velkou výhodu, v porovnání se začínajícími společnostmi v tom, že transformací podnikání podnikatel neztratí své současné zákazníky a jeho nový „start“ bude mnohonásobně jednodušší, než před 23 lety, kdy se stal živnostníkem. Díky převodu a s ním souvisejícímu zvýšení prestiže a dobrého jména společnosti může naopak získat společnost nové, zajímavé zakázky a další stálé zákazníky. Předpokládám, že díky těmto okolnostem se po převodu podnikání bude obrat společnosti postupně zvyšovat, což je pro podnikatele samozřejmě příznivá budoucnost.

Myslím si, že v současném stavu podnikání pana Schneidera je ideální čas pro úvahy o převedení jeho podnikání na s. r. o. Vzhledem k tomu, že podnikatel nechce být současně OSVČ a společník v s. r. o., lze říci, že se rozhodujeme mezi variantou vkladu celého obchodního závodu nebo prodeje obchodního závodu. Vkladem nebo prodejem jen části závodu by byla zachována činnost OSVČ a to nesplňuje požadavky podnikatele.

Hlavní nevýhodu prodeje obchodního závodu společnosti vidím především v nutnosti zaplatit poměrně vysokou kupní cenu za závod. Tato částka by se dala jistě zaplatit v několika splátkách, nicméně podnikatelova vize je, že po převodu závodu ukončí činnost OSVČ a začne působit pouze jako společník a jednatel ve společnosti. Koupě obchodního závodu společností na splátky tuto vizi nesplňuje, protože do splatnosti kupní ceny závodu by musela být činnost OSVČ nadále zachována, poněvadž by stále evidovala pohledávku z prodeje obchodního závodu vůči společnosti. Díky těmto okolnostem je nejvhodnější variantou pro převod obchodního závodu pana Schneidera vklad závodu do společnosti. Touto transakcí se společnosti zvýší základní kapitál bez nutnosti platit vysoké peněžní prostředky v porovnání s koupí závodu. Podnikateli se za vklad závodu zvyšuje stávající podíl ve společnosti.

Osobně bych se tedy přiklonila a doporučila podnikateli variantu vkladu obchodního závodu, jelikož splňuje všechny požadavky podnikatele a zároveň je jejím výsledkem stabilní společnost s poměrně vysokým kapitálem.

5 Závěr

Hlavním cílem této bakalářské práce bylo analyzovat možnosti převodu podnikání fyzické osoby na právnickou osobu. Vzhledem k reálným možnostem fyzických osob byla práce zaměřena konkrétně na převod obchodního závodu na společnost s ručením omezeným.

První kapitola je zaměřena na formy podnikání, které nám náš právní systém nabízí, konkrétněji se zde zabývám jednak podnikáním FO, jejími výhodami a nevýhodami a dále potom společnostmi s ručením omezeným, jak a kdo ji může založit, co vše je k tomu zapotřebí a samozřejmě se snažím vyzdvihnout výhody a nevýhody této formy podnikání. V první části této práce je mimo jiné také teoreticky nastíněna problematika převodu obchodního závodu. Pro převod jsem vymezila celkem tři možnosti, vklad nebo prodej obchodního závodu a postupný převod obchodního závodu.

V praktické části jsem aplikovala ony možnosti převodu podnikání OSVČ na s. r. o. V úvodu jsem představila obchodní závod pana Schneidera, který má v blízké době úmysl převést své živnostenské podnikání na společnost s ručením omezeným a ukončit poté podnikatelskou činnost OSVČ. Po stručné charakteristice jsem začala teoretická východiska z první kapitoly aplikovat na vybranou fyzickou osobu na základě firemních dat, které mi byly poskytnuty od pana Schneidera. Varianty transformace závodu jsem vymezila nejen z účetního hlediska FO a s. r. o., ale také z toho daňového.

V poslední části této práce jsem shrnula a zhodnotila všechny možnosti převodu podnikání OSVČ a na základě toho jsem jednu z nich doporučila FO, panu Schneiderovi.

Myslím si, že pro fyzickou osobu je nejvhodnější variantou převodu jejího podnikání do s. r. o. vklad obchodního závodu nebo postupný převod majetku OSVČ. Pro vklad se pravděpodobně rozhodne ta FO, která chce ihned ukončit živnostenské podnikání a fungovat již pouze jako společník ve společnosti. Výhodou vkladu je ve srovnání s prodejem obchodního závodu bezesporu fakt, že společnost nemusí být založena vysokým peněžním kapitálem, který je při prodeji nezbytný kvůli zaplacení kupní ceny. Varianta postupného převodu majetku FO je poměrně jednoduchá, nicméně ze všech tří vybraných variant nám nezaručuje plynulost podnikání FO a s. r. o., jelikož se součástí převodu nestávají pohledávky a závazky FO. Navíc je při této formě nutné po určitou dobu podnikat souběžně jako OSVČ i jako PO.

Na základě toho jsem pro převod obchodního závodu pana Schneidera zvolila variantu vkladu celého závodu do s. r. o., protože právě tato varianta nejvíce splňuje jeho požadavky

pro transformaci podnikání, kterými byly hlavně nízké náklady na převod, kontinuita obou podnikání a možnost ukončení činnosti FO ihned po převodu. Cíl této práce byl tedy splněn.

Seznam použité literatury

Odborné knihy:

- [1] BULLA, Miroslav. *Účetnictví podnikatelů 2015: výklad je zpracován k právnímu stavu ke dni 1.1.2015*. 12. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2015. ISBN 978-80-7478-689-1.
- [2] GALOČÍK, Svatopluk a Oto PAIKERT. *DPH 2015: výklad s příklady : [výklad všech paragrafů zákona se zvýrazněním všech novel od 1.1.2015]*. 11. vyd. Praha: Grada Publishing, 2015. ISBN 978-80-247-5500-7.
- [3] JOSKOVÁ, Lucie. *Nová společnost s ručením omezeným: právo, účetnictví, daně*. 1. vyd. Praha: Grada Publishing, 2014. ISBN 978-80-247-4445-2.
- [4] KOLÁŘOVÁ, Monika. *Velká kniha pro podnikání*. 2. aktualiz. vyd. Olomouc: Agentura Rubico, 2013. ISBN 978-80-7346-157-7.
- [5] ŠEBESTÍKOVÁ, Viola. *Účetní operace kapitálových společností: daňové a právní souvislosti*. 3. aktualiz. a přeprac. vyd. Praha: Grada Publishing, 2011. ISBN 978-80-247-4018-8.
- [6] VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR 2014*. 12. aktualiz. vyd. Praha: 1. VOX, 2014. ISBN 978-80-87480-23-6.
- [7] VEBER, Jaromír a Jitka SRPOVÁ. *Podnikání malé a střední firmy*. 3., aktualiz. a dopl. vyd. Praha: Grada Publishing, 2012. ISBN 978-80-247-4520-6.

Elektronické dokumenty:

- [8] BUSINESSINFO.CZ. *Jak nejlépe přejít z živnosti na s. r. o.*. [online]. © 1997-2016 [cit. 2016-01-10]. Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/jak-nejlepe-prejit-z-zivnosti-na-sro-66095.html>
- [9] HOSPODÁŘSKÉ NOVINY. *Když je v kabátu živnostníka těsno, je čas k převedení aktivit pod „eseróčko“*. [online]. © 1996-2016 [cit. 2016-01-06]. Dostupné z: <http://byznys.ihned.cz/podnikani/c1-63709510-kdyz-je-v-kabatu-zivnostnika-tesno-je-cas-k-prevedeni-aktivit-pod-eserocko>

- [10] MINISTERSTVO PRŮMYSLU A OBCHODU. *Zpráva o vývoji malého a středního podnikání a jeho podpoře v roce 2014*. [online]. © 2005 [cit. 2016-01-05]. Dostupné z: http://www.mpo.cz/assets/cz/podpora-podnikani/msp/2015/11/Zpr_va_2014_5.11.pdf
- [11] PODNIKATEL.CZ. *Počet podnikatelů opět vzrost, firem je poprvé v historii přes 400 tisíc*. [online]. © 2007 – 2016 [cit. 2016-01-05]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/pro-podnikatele/uz-podnikam/preruseni-ci-zruseni-zivnosti/>
- [12] PODNIKATEL.CZ. *Eseróčka za 1 Kč ulehčují zakládání firem, nezapomeňte však na vyšší odpovědnost*. [online]. © 2007 – 2016 [cit. 2016-01-05]. Dostupné z: <http://www.podnikatel.cz/clanky/eserocka-za-1-kc-ulehcuji-zakladani-firem-nezapomente-vsak-na-vyssi-odpovednost/>
- [13] PORTÁL POHODA. *Prerušení či zrušení živnosti*. [online]. © 2012 [cit. 2016-01-04]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/pro-podnikatele/uz-podnikam/preruseni-ci-zruseni-zivnosti/>

Zákony:

- [14] Český účetní standard č. 011 – Operace s obchodním závodem
- [15] Zákon č. 586/1992 Sb., České národní rady o daních z příjmů
- [16] Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty
- [17] Zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech (zákon o obchodních korporacích)
- [18] Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník
- [19] Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví
- [20] Zákon č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání

Seznam zkratek

BÚ	Bankovní účet
č.	číslo
D	Dal
DPH	Daň z přidané hodnoty
FO	Fyzická osoba
JRF	Jednotný registrační formulář
Kč	Koruny české
MD	Má dáti
mil.	miliony
MPO	Ministerstvo průmyslu a obchodu
NOZ	Nový občanský zákoník
OSVČ	Osoba samostatně výdělečně činná
PO	Právnícká osoba
SMV	Samostatné movité věci
s. r. o.	společnost s ručením omezeným
tis.	tisíce
ZC	Zůstatková cena
ZOK	Zákon o obchodních korporacích

Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, bakalářskou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že bakalářská práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího bakalářské práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o bakalářské práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, bakalářskou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 6.5.2016

Eliška Smětáková

Eliška Smětáková

Seznam příloh

Příloha č. 1: Odpisový plán šroubového kompresoru

Příloha č. 2: Odpisový plán laserového obráběcího laseru